



menedzser  
praxis



# **NONPROFIT SZERVEZETEK** adóhatósági ellenőrzése

Kiemelt szempontok és veszélyek a nonprofit szervezetek adózása és adóellenőrzése körében

# **KÖZHASZNÚ SZERVEZETEK ADÓHATÓSÁGI ELLENŐRZÉSE**

**Kiemelt szempontok és veszélyek a nonprofit szervezetek  
adózása és adóellenőrzése körében**

**Összeállította**

**Pajor Andrea**

egyetemi oktató

és

**Kovács-Petruska Rita**

adószakértő



Menedzser Praxis Kft. • 2021

# TARTALOM

Bevezetés .....	4
Szervezeti sajátosságok .....	6
Nonprofit szervezetek.....	6
Nonprofit gazdasági társaságok.....	8
Általános adózási szabályok.....	11
Közhasznúság .....	15
Nonprofit jelleg, közhasznúság jelentősége egyes adónemek vonatkozásában.....	18
Társasági adó .....	18
Alaptevékenységi bevételek.....	26
A közhasznú szervezetet megillető kedvezmény.....	27
A közhasznú besorolással nem rendelkező szervezetet megillető kedvezmény..	28
A támogatót megillető kedvezmények.....	29
Az adományozó kedvezménye.....	31
Adományozónak nem minősülő támogató kedvezménye.....	32
A társasági adó megfizetése, bevallása.....	35
Nonprofit szervezetek adózása és adóellenőrzése.....	35
Személyi jövedelemadó .....	35
Speciális rendelkezések az szja-val összefüggésben.....	36
Rendelkezés az adó 1 százalékáról .....	38
Ami az adó 1 százalékának felajánlásából részesülő kedvezményezettek vizsgálatáról tudni kell.....	39
Kiemelt vizsgálati szempontok .....	41
Általános forgalmi adó.....	50
A nonprofit szervezetek áfaalanyisága .....	50
A Kúria vonatkozó döntése a civil szervezetek gazdasági tevékenységével kapcsolatban.....	64
Adóvisszatérítés kérelemre.....	69
Társadalombiztosítási járulék .....	70
Bejelentési kötelezettség.....	71
Nyilvántartási kötelezettség.....	72
Járlékbevallás és -befizetés határideje .....	73
Szociális hozzájárulási adó .....	77
Illeték .....	77
Szakképzési hozzájárulás .....	80
Rehabilitációs hozzájárulás.....	80
Környezetvédelmi termékdíj.....	81

## BEVEZETÉS

A nonprofit szervezeteket és a nonprofit gazdasági társaságokat a nemzetgazdaság harmadik szektoraként értelmezhetjük, a forprofit és az állami szektor mellett végzik tevékenységüket. Társadalmi igény kiszolgálására jönnek létre, tevékenységük hasznát egy előre meghatározott cél elérésére fordítják.

**A nonprofit szektor szereplői is gazdálkodnak a közcélú tevékenységük során, és adott esetben gazdasági eredményt érnek el.** Ezáltal nem csak társadalmi, társadalompolitikai funkciókkal bírnak, hanem gazdasági funkciókkal is és bizony adózási kötelezettségeik is keletkeznek, ami feltételezi az ilyen irányú odafigyelést, gondosságot.

**A nonprofit társaságoknál, alapítványoknál, illetve egyesületeknél végzett ellenőrzések mégis nagyon gyakran tárnak fel hiányosságokat,** amelyek háttérben általában az áll, hogy az adózók – és az ezen a területen esetenként kevésbé jártas könyvelők – nem jól értelmezik egyrészt a gazdasági tevékenység, másrészt a közhasznú tevékenység fogalmát.

Igen jellemző, hogy a bevallások kevés esetben tartalmaznak arányosítással kapcsolatos adatot, jóllehet vannak olyan költségeik, amelyek adóköteles és adómentes tevékenységükhöz egyaránt kapcsolódnak (ilyen például maga a könyvelési díj). Az ilyen esetekben ugyanis a beszerzéshez kapcsolódó áfa csak olyan mértékben vonható le, amilyen mértékben az adóköteles tevékenységhez kapcsolódik az adott beszerzés.

**Az adózók rendszeresen észrevételezik, hogy a jogszabályok nem életszerűek.**

**Mondunk egy példát!**

Ugye Önöknek is ismerős a nagyszabású, nem csak a tagok által látogatott rendezvény szervezése, amikor az áfatörvény rendelkezései szerint a tagoknak nyújtott szolgáltatás adómentes, viszont a többi résztvevő már adókötelesnek számít, ami egyúttal azt is jelenti, hogy a rendezvény megszervezéséhez kapcsolódó költség adója arányosítással vonható le. A gyakorlatban azonban nehezen megvalósítható, hogy a belépőjegyek értékesítése során – például egy százas nagyságrendű tagsággal rendelkező egyesület esetén – arra is gondot fordítsanak, hogy a jegyeladók ellenőrizzék a résztvevők tagsági viszonyát.

A közérdekű tevékenységet végző adózók a tapasztalatok szerint sokszor nem eléggé figyelnek arra, hogy az adózási szabályokat nekik is éppúgy szem előtt kell tartaniuk, mint a gazdálkodóknak. Éppen ezért különösen fontos, hogy az egyesület vagy alapítvány napi munkájának megszervezésekor, a szerződések megkötésekor az adózási szabályokra is kiemelt figyelmet fordítson.

**Érthető, hogy a közcélok jó szándékú ellátása háttérbe szorítja a jogkövetést, de talán egy kis odafigyeléssel és segítséggel mindez megelőzhető, kijavítható.**

Kiadványunk röviden, jól részletezett szerkezetben mutatja be a nonprofit szervezetek adóellenőrzésének legfontosabb sarokpontjait, hogy a jövőben is a lehető legtöbb időt fordíthassák a közcélú, társadalmi igényeket kielégítő feladatok ellátására, miközben szervezetük megmarad a jogkövető keretek között.

## SZERVEZETI SAJÁTOSSÁGOK

Általános megközelítésben a nonprofit szervezeteknek három alapvető jellemzője van: az egyik az, hogy a gazdálkodásuk során esetlegesen realizálódó profitot nem osztják szét, a másik az, hogy nem minősülnek kormányzati szervezetnek, a harmadik pedig az, hogy jogi személyek. A hatályos jogszabályok alapján a nonprofit szektorba tartozónak tekinthetjük a nonprofit szervezeteket (civil társaság, egyesület, alapítvány, közalapítvány, köztestület) és a nonprofit gazdasági társaságokat (korábban közhasznú társaság).

Különböző kritériumok szerint le lehet szűkíteni a nonprofit definíciót a civil szervezetek körére, a köztestület, a közalapítvány viszont nem civil szervezet, de nonprofit szervezet. Nem civil szervezet, de nonprofit szervezet pl. a sportegyesület, a sportszövetség, a vallási egyesület stb. Látható, hogy a nonprofit szférának számos szereplője van. A köznyelvben, a köztudatban is számos szervezetet, szerveződést sorolunk a nonprofit szférába.

### Nonprofit szervezetek

A továbbiakban nonprofit szervezetként említjük

- az egyesületeket és az alapítványokat (ezek civil szervezetek),
- a köztestületeket és
- a közalapítványokat.

Az egyesületek, alapítványok alapítására, működésére vonatkozó legfontosabb szabályokat a 2013. évi V. törvény (a továbbiakban: Ptk.) és az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról szóló 2011. évi CLXXV. törvény (a továbbiakban: Ectv.) határozza meg. Az Ectv. szerint civil szervezet:

- a) a civil társaság,
- b) a Magyarországon nyilvántartásba vett egyesület – a párt, a szakszervezet és a kölcsönös biztosító egyesület kivételével –,
- c) – a közalapítvány és a pártalapítvány kivételével – az alapítvány.

A civil szervezetek közül a civil társaság vonatkozásában ki kell emelni, hogy az Ectv. 5/A. § (4) bekezdése értelmében gazdasági-vállalkozási tevékenységet nem végezhet. Erre tekintettel adózás, adóztatás szempontjából nem soroljuk a nonprofit gazdálkodó szervezetek közé.

A köztestületekre és a közalapítványokra vonatkozóan az államháztartásról szóló 1992. évi XXXVIII. törvény és egyes kapcsolódó törvények módosításáról szóló 2006. évi LXV. törvényben találunk rendelkezéseket, valamint a jelenleg hatályos államháztartásról szóló törvényben, azaz a 2011. évi CXCV. törvényben.

A köztestületek főként közhatalmi, igazgatás-szolgáltató feladatokat látnak el, önkormányzattal és nyilvántartott tagsággal rendelkeznek, létrehozásukat törvény rendeli el. Jellemzően a tagságához, illetőleg a tagsága által végzett tevékenységhez kapcsolódó közfeladatot látnak el, jogi személyek. A létrehozó törvény meghatározhat olyan közfeladatot, amelyet a köztestület köteles ellátni. Az ellátott közfeladatokkal kapcsolatos adatok közérdekűek. A köztestületre –

alapvetően – az egyesületre vonatkozó szabályokat kell megfelelően alkalmazni. Tudományos köztestület pl. a Magyar Tudományos Akadémia, szakmai köztestület pl. a Magyar Ügyvédi Kamara, a gazdasági élet köztestületei pl. a kereskedelmi és iparkamarák, sport köztestületként működik pl. a Magyar Olimpia Bizottság stb.

A közalapítványok a régi Ptk. 74/G. §-a alapján jöhettek létre, az akkori szabályozás szerint a közalapítvány olyan alapítvány, amelyet az Országgyűlés, a Kormány, valamint a helyi önkormányzat vagy kisebbségi önkormányzat képviselő-testülete közfeladat ellátásának folyamatos biztosítása céljából hozott létre. Ilyen volt például a Nemzetközi Pető András Közalapítvány, Magyar Mozgókép Közalapítvány, Magyarországi Cigányokért Közalapítvány stb. A 2006. évi LXV. törvény 1. §-a hatályon kívül helyezte a régi Ptk. 74/G. §-át, de a már nyilvántartásba vett közalapítványok az alapítványra vonatkozó szabályok szerint tovább működhetnek. Közalapítvány 2006. 08. 24-től nem létesíthető.

A nonprofit szervezetek a számviteli törvény hatálya alá tartozó gazdálkodóknak minősülnek ún. egyéb szervezetként. Jogi személyiségüket a bírósági (törvényszéki) nyilvántartásba vétellel nyerik el.

### **Nonprofit gazdasági társaságok**

A nonprofit gazdasági társaságok az Szt. fogalomhasználatában szintén gazdálkodóknak, vállalkozónak minősülnek. Jogalanyiságukat a cégbírósági nyilvántartásba vétellel nyerik el és a Ptk. szabályai alapján, mint gazdasági társaságok, jogi személyek.



Magyarországon 2007. július 1-től alapíthatók nonprofit gazdasági társaságok. Ezekre a társaságokra a már hatályát veszített gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (a továbbiakban: Gt.) vonatkozott, jelenleg pedig a Ptk. gazdasági társaságokra vonatkozó szabályai és a cégnyilvánosságról, a bírósági cégeljárásról és a végelszámolásról szóló 2006. évi V. törvény (a továbbiakban: Ctv.) rendelkezései irányadóak rájuk.

Nonprofit gazdasági társaságot akkor érdemes létrehozni, amikor bizonyos társadalmi közös szükségletet alapvetően nem nyereségérdekelt módon szeretnének kielégíteni. A jelenlegi nonprofit gazdasági társaságok zöme átalakult közhasznú társaság, de ilyen társaság a Ptk. és a Ctv. már említett szabályai szerint szabadon alapítható. A nonprofit gazdasági társaság is kérheti a közhasznú minősítés megszerzését, ha a feltételeknek megfelel.

Nonprofit gazdasági társaság létrehozásának nem feltétele, hogy kizárólag a társadalmi közös szükségletek kielégítésére törekedjen, jellemzője viszont, hogy sajátos működéssel létrehozott olyan társaság, amely nem tagjai jövedelemszerzésére irányul és a társaság üzletszerű gazdasági tevékenységet csak kiegészítő jelleggel folytathat. A társaság nyeresége a tagok között nem osztható fel. A társaság alapításához – csakúgy, mint más gazdasági társaságok esetén – ügyvédi közreműködés kötelező és a székhely szerint illetékes Cégbíróságon kell eljárni. Bármely gazdasági társasági formában létrehozhatóak (nonprofit kkt., nonprofit bt., nonprofit kft., nonprofit zrt. vagy nonprofit nyrt.)

A „normál” gazdasági társaságok közül kilógnak a sorból, mert nem nyereségorientáltak, a civil szervezetekhez pedig azért nem tartoznak,

mert társasági jogi szabályok vonatkoznak rájuk. Főszabályként az adott társasági formára jellemző társasági jogi szabályokat kell betartani az alapításukkor, azonban eredményüket, eredménytartalékukat nem oszthatják fel, azt osztalékként – a létrehozó tagok részére – még megszűnés esetén sem fizethetik ki. Ha a közhasznú szervezetnek minősülő nonprofit gazdasági társaság jogutód nélkül megszűnik, a társaság tagjai részére a tartozások kiegyenlítése után csak a megszűnéskori saját tőke összege adható ki, legfeljebb a tagok vagyoni hányadának teljesítéskori értéke erejéig. Az ezt meghaladó vagyont a cégbíróság a létesítő okirat rendelkezései szerint fordítja közcélokra. Ilyen rendelkezés hiányában a fennmaradt vagyon a Nemzeti Együttműködési Alapot illeti. Nonprofit gazdasági társaság más társasági formába csak nonprofit jellegének megtartásával alakulhat át, csak nonprofit gazdasági társasággal egyesülhet, illetve csak nonprofit gazdasági társasággá válhat szét. Ennek megfelelően a jelenlegi jogi szabályozás alapján nincs arra mód, hogy nonprofit gazdasági társaság átalakuljon jövedelemszerző (forprofit) gazdasági társasággá.

A nonprofit gazdasági társaságok – ha kifejezetten olyan céllal jönnek létre, melyhez közszolgáltatási szerződés megkötése szükséges – már akár alakulásukkor is kérhetik a közhasznú státuszba sorolásukat azzal az ígérvénnyel, hogy két év múlva – mindkét év tekintetében – teljesítik a közhasznúság feltételeként az Ectv.-ben előírt mutatókat. Ezt a civil szervezetek nem tehetik meg. Ők a közhasznú jogállásba vételüket kizárólag két év elteltével – a paramétereknek való megfelelés esetén – kérelmezhetik. Azon nonprofit gazdasági társaságok esetében, amelyek kérték a közhasznú besorolásukat és két év elteltével mégsem teljesítik a paramétereket, automatikusan visszaáll az eredeti, nem közhasznú jogállás, annak minden esetleges pótlólagos adójogi következményével együtt (pl.

a működés teljes időtartamára visszamenőlegesen társasági adófizetési kötelezettsége keletkezik az összes bevételre, mint adóalapra vetítve, függetlenül a bevétel forrásától).

Adóhatósági ellenőrzés szempontjából azoknak a jogszabályi előírásoknak van jelentősége, amelyek betartásához, betartatásához elsődleges érdek fűződik az önadózás rendszerében. Ezeknek a szabályoknak egy része az adóalannyá válással, az adóhatósághoz történő bejelentkezéssel, nyilvántartás-vezetéssel, bevallással van összefüggésben. Elsőként ezekre a kötelezettségekre térek ki.

## ÁLTALÁNOS ADÓZÁSI SZABÁLYOK

Adóköteles tevékenységet főszabály szerint csak a Nemzeti Adó- és Vámhivatalhoz (NAV) bejelentkezett, adószámmal rendelkező adózó folytathat.

A nonprofit szervezeteket a bíróság (törvényszék) tartja nyilván. Nyilvántartásba vételük – hasonlóan a gazdasági társaságokhoz – az úgynevezett egyablakos bejelentkezési rendszerben történik. Ez azt jelenti, hogy a nonprofit szervezet a nyilvántartásba vételét végző törvényszék útján kap adószámot a NAV-tól. A bejelentkezés, az adatkapcsolat és az eljárás menetének részletes szabályait a civil szervezetek bírósági nyilvántartásáról és az ezzel összefüggő eljárási szabályokról szóló 2011. évi CLXXXI. törvény (a továbbiakban: Cnytv). tartalmazza.

A nonprofit gazdasági társaságokat a Cégbíróság tartja nyilván, a Cégbíróságon keresztül szintén az ún. egyablakos rendszerben

történik részükre az adószám megképzése, az adóhatósághoz történő bejelentkezés.

A belföldi jogi személyek, így a nonprofit szervezetek és a nonprofit gazdasági társaságok is pénzforgalmi számla nyitására kötelezettek. Ennek megfelelően – törvény vagy kormányrendelet eltérő rendelkezése hiányában – a készpénzben teljesíthető fizetések céljára szolgáló pénzeszközök kivételével

- kötelesek pénzeszközeiket pénzforgalmi számlán tartani,
- pénzforgalmukat pénzforgalmi számlán lebonyolítani, és ennek érdekében
- pénzforgalmi számlaszerződést kötni és legalább egy belföldi pénzforgalmi számlát fenntartani.

A nonprofit szervezetek és az önálló jogi személyiséggel rendelkező szervezeti egységeik könyvvezetési és beszámoló készítési kötelezettségeit külön kormányrendelet szabályozza. A beszámoló lehet:

- egyszerűsített beszámoló,
- egyszerűsített éves beszámoló,
- az Szt. szerinti éves beszámoló.

Egyszerűsített beszámolót készíthet, és ez esetben egyszeres könyvvitelt köteles vezetni az az

- egyesület,
- alapítvány,
- köztestület,

amelynek az alaptevékenységből, valamint a vállalkozási tevékenységből származó (ár)bevételének együttes összege két egymást követő évben, évenként az 50 millió forintot nem haladja meg.

Az egyszerűsített beszámoló részei: egyszerűsített mérleg, eredmény levezetés.

Egyszerűsített éves beszámolót köteles készíteni, és ez esetben kettős könyvvitel vezetésére kötelezett az az

- egyesület,
- alapítvány,
- köztestület,

amelynek két egymást követő évben az alaptevékenységből, valamint a vállalkozási tevékenységből származó éves (ár)bevételek együttes összege évenként meghaladja az 50 millió forintot.

Közhasznú jogállású szervezet kizárólag kettős könyvvitelt vezet, azaz egyszerűsített éves beszámolót készíthet (ha nem választja az Szt. szerinti éves beszámoló készítését). Az egyszerűsített éves beszámoló részei: mérleg, eredmény kimutatás, kiegészítő melléklet. Éves beszámolót köteles készíteni a kettős könyvvitelt vezető egyéb szervezet, ha két egymást követő üzleti évben a mérleg-fordulónapján az alábbi három érték közül bármelyik kettőt meghaladja:

- a mérlegfőösszege az 1200 millió forintot,
- az alaptevékenységből, és a vállalkozási tevékenységből származó éves (ár)bevételek együttes összege a 2400 millió forintot,
- az üzleti évben átlagosan foglalkoztatottak száma az 50 főt.

Nem része a beszámolónak – annak bármely formája esetén –, de a civilszervezet (a közhasznú és a nem közhasznú egyaránt), továbbá jogi személyiséggel rendelkező szervezeti egységeik kötelesek a beszámolóval egyidejűleg közhasznúsági mellékletet is készíteni a beszámolóhoz kapcsolódóan.

A civilszervezet jogi személyiséggel rendelkező szervezeti egysége a civilszervezetre vonatkozó szabályok szerinti beszámolót készíti, amelyet a mérleg-fordulónapot követő május 31-ig az Országos Bírósági Hivatalnak történő megküldéssel letétbe helyez.

A nonprofit gazdasági társaságoknak a mérleg-fordulónapot követő ötödik hónap utolsó napjáig a beszámolójukat elektronikus úton a Közigazgatási és Igazságügyi Minisztérium Céginformációs Szolgálatára részére kell megküldeniük.

A jogi személyiséggel rendelkező szervezeti egység beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségére az azt létrehozó szervezet – az alapítvány, az egyesület, a köztestület, a közalapítvány – beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségére szabályozó előírásokat kell alkalmazni.

Kötelező a könyvvizsgálat annál a szervezetnél, amelynél az éves (éves szintre átszámított) (ár)bevétel az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában meghaladja a 300 millió forintot. Ha az üzleti évet megelőző két üzleti év egyikére vagy mindkét üzleti évre vonatkozó (ár)bevételei adatok hiányoznak, vagy csak részben állnak rendelkezésre, például új alapítású szervezeteknél, akkor a tárgyévi várható (ár)bevételt és – ha van – a megelőző (első) üzleti évi (éves szintre átszámított) (ár)bevételt kell figyelembe venni.

A civilszervezet és más nonprofit szervezet a beszámolót – kötelező könyvvizsgálat esetén a könyvvizsgálói jelentéssel együtt hozza nyilvánosságra. Ha a civilszervezetnek van saját honlapja, akkor a beszámolót, valamint a közhasznúsági mellékletet ott el kell helyeznie, és a közzétett adatok folyamatos megtekinthetőségét legalább

a közzétételt követő második üzleti évre vonatkozó adatok közzétételéig biztosítania kell. Ha a civilszervezet a beszámolóval, valamint a közhasznúsági melléklettel kapcsolatos letétbe helyezési és közzétételi kötelezettségét elmulasztja és azt egy éven belül nem pótolja, a bíróság a civil szervezetet 10.000 Ft-tól 900.000 Ft-ig terjedő pénzbírsággal sújthatja.

A civilszervezet a létesítő okiratában meghatározott cél megvalósítása érdekében vagyonaival önállóan gazdálkodik, elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységre nem alapítható, de céljainak megvalósításáért – azt nem veszélyeztetve – kiegészítő vállalkozási tevékenységet is folytathat.

Elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységű szervezet: az a szervezet, amelynek éves összes bevétele 60 százalékát eléri vagy meghaladja a gazdasági-vállalkozási tevékenységből származó éves összes bevétele. Ha valamely évre vonatkozóan megállapítható, hogy a civil szervezet elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységű szervezetként működött, a NAV a civil szervezettel szemben törvényességi ellenőrzési eljárást kezdeményez.

## **KÖZHASZNÚSÁG**

Minden közhasznú jogállású szervezet folytat közhasznú tevékenységet, de nem minden közhasznú tevékenységet folytató szervezet rendelkezik közhasznú jogállással, tehát a közhasznú jogállás és a közhasznú tevékenység közé nem lehet egyenlőség jelet tenni. A közhasznú szervezetté minősíthető szervezet e jogállását a közhasznú szervezetként való nyilvántartásba vétellel szerzi meg.

Közhasznú szervezetté minősíthető az a szervezet

- amelyet Magyarországon vettek nyilvántartásba,
- közhasznú tevékenységet végez,
- a társadalom és az egyén közös szükségleteinek kielégítéséhez megfelelő erőforrásokkal rendelkezik, továbbá
- megfelelő társadalmi támogatottsága kimutatható, és
- civilszervezet, vagy olyan egyéb szervezet, amelyre vonatkozóan a közhasznú jogállás megszerzését törvény lehetővé teszi (ez utóbbi kategóriába tartozik a nonprofit gazdasági társaság).

Nézzük meg részletesebben a minősítéshez kapcsolódó egyes kritériumokat. Közhasznú tevékenység: minden olyan tevékenység, amely a létesítő okiratban megjelölt közfeladat teljesítését közvetlenül vagy közvetve szolgálja, ezzel hozzájárulva a társadalom és az egyén közös szükségleteinek kielégítéséhez. Megfelelő erőforrás akkor áll a szervezet rendelkezésére, ha az előző két lezárt üzleti évére a következő feltételek közül legalább egy teljesül:

- az átlagos éves bevétele meghaladja az 1 millió forintot, vagy
- a két év egybeszámított adózott eredménye (tárgyévi eredménye) nem negatív, vagy
- a személyi jellegű ráfordításai (kiadásai) – a vezető tisztségviselők juttatásainak figyelembevételével – eléri az összes ráfordítás (kiadás) egynegyedét, ideértve a közérdekű önkéntes tevékenységet végző személyek által összesen teljesített munkórak értékét is.

Megfelelő társadalmi támogatottság akkor mutatható ki a szervezetnél, ha az előző két lezárt üzleti évére a következő feltételek közül legalább egy teljesül:



- a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerint a szervezetnek felajánlott összegből kiutalt összeg eléri – az államháztartás alrendszeraitől kapott támogatások nélkül számított – összes bevétel 2 százalékát, vagy
- a közhasznú tevékenység érdekében felmerült költségek, ráfordítások elérik az összes ráfordítás felét a 2 év átlagában, vagy
- közhasznú tevékenységének ellátását tartósan (2 év átlagában) legalább 10 közérdekű önkéntes tevékenységet végző személy segíti.

A beszámoló adatai alapján a közhasznú jogállás nyilvántartásba vételére illetékes szerv minden letétbe helyezés alkalmával megvizsgálja e feltételek teljesülését, hiszen 2 egymást követő lezárt üzleti évben kell megfelelni a követelményeknek. Ha e feltételek nem teljesülnek, akkor a szervezet közhasznú jogállását – nem pedig magát a szervezetet – a bíróság megszünteti és az erre vonatkozó adatot a nyilvántartásából törli.

Csak a közhasznúsági nyilvántartásba vett szervezet jogosult a közhasznú megjelölés használatára és a közhasznú jogálláshoz kapcsolódó kedvezmények igénybevételére. A közhasznú jogállás megszerzéséről civil szervezetek esetében a nyilvántartást vezető törvényszékek, gazdasági társaságok esetében a cégbíróságok döntenek. A nonprofit gazdasági társaság a civil szervezetekre meghatározottakkal azonos feltételek szerint lehet közhasznú jogállású. A közhasznú jelleget cégnevében feltüntetheti.

Előzőek ismertetése után rátérek egyes adónemekre, amelyek vonatkozásában jelentősége van az adókötelezettségek megfelelő teljesítése során a nonprofit jellegnek, illetve a közhasznú jogállásnak.

## **NONPROFIT JELLEG, KÖZHASZNÚSÁG JELENTŐSÉGE EGYES ADÓNEMEK VONATKOZÁSÁBAN**

### **Társasági adó**

A nonprofit szervezetek és a nonprofit gazdasági társaságok alanyai a társasági adónak függetlenül attól, hogy az adott adóévben vállalkozási tevékenységet végeztek-e vagy sem.

Nem kell azonban társaságiadó-bevallást benyújtania a nonprofit szervezetnek, ideértve a jogi személyiséggel rendelkező szervezeti egységet is, ha

- az adóévben vállalkozási tevékenységből bevételt nem ér el, vagy
- e tevékenységéhez kapcsolódóan költséget, ráfordítást nem számol el.

Ebben az esetben elegendő bevallást helyettesítő nyilatkozatot tenni az erre rendszeresített TAONY nyomtatványon az adóévet követő év május 31-éig.

Nem nyilatkozhatnak azonban azok a nonprofit szervezetek, amelyek ingatlanhasznosítást folytatnak, és ehhez kapcsolódóan korrekciós tétel elszámolására kötelesek. Nekik a társasági adóbevallást be kell nyújtaniuk. Minden más esetben is kötelező a '29. számú Tao-bevallás benyújtása, ha a bevallási időszakban vállalkozási tevékenységet végzett, de adófizetési kötelezettség nem keletkezett. Így például

- akkor is, ha az adott szervezet vállalkozási tevékenysége veszteséges vagy nullszaldós, vagy
- akkor is, ha nyereséges, de adómentessége miatt nem fizet adót.

A nonprofit szervezet (és a nonprofit gazdasági társaság is) a közhasznú szervezetre vonatkozó rendelkezéseket először abban az adóévben alkalmazhatja, amely évben ilyen szervezetként besorolták. Nem alkalmazhatja a közhasznú szervezetre vonatkozó rendelkezéseket – kivéve az igazolás kiadását a törlés napjáig – abban az adóévben,

- amelyben a közhasznúsági nyilvántartásból törölték, vagy
- amelyben elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységű szervezetnek minősült.

A közhasznú besorolás adóéven belüli változásakor – kivéve az igazolás kiadását az átsorolás napjáig – az adóév utolsó napján érvényes besorolásnak megfelelő rendelkezéseket kell az adóév egészére alkalmazni. Abban az adóévben, amelyben a nonprofit szervezet elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenységű szervezetnek minősül, úgy állapítja meg az adófizetési kötelezettségét, mint egy gazdasági társaság, azaz a társasági adó alapja az adózás előtti eredménye lesz, módosítva a Tao. tv. -ben foglaltakkal.

A cél szerinti (közhasznú) tevékenység, valamint a vállalkozási tevékenység meghatározása és elhatárolása során az Ectv. e vonatkozású rendelkezéseit kell figyelembe venni. Ez a tevékenységi minősítés az adózásra is irányadó.

A Tao. tv. szerint ugyanis a nonprofit szervezetnél a vállalkozási tevékenység adózás előtti eredményét

- az Ectv. rendelkezéseit figyelembe véve, a gazdasági-vállalkozási tevékenység adózás előtti eredményének megfelelően kell megállapítani,
- azzal, hogy a Tao. tv. alkalmazásában nem minősül vállalkozási tevékenységnek az Ectv. szerint gazdasági-vállalkozási tevé-

kenységnek nem minősülő – alapcél szerinti (közhasznú) – tevékenység.

Az Ectv. meghatározása szerint gazdasági-vállalkozási tevékenység: a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló vagy azt eredményező, üzletszerűen végzett gazdasági tevékenység, kivéve

- az adomány (ajándék) elfogadását,
- a létesítő okiratban meghatározott cél szerinti tevékenységet (ideértve a közhasznú tevékenységet)
- a pénzeszközök betétbe, értékpapírba, társasági részesedésbe elhelyezését,
- az ingatlan megszerzését, használatának átengedését és átruházását.

Ezek a tevékenységek tehát a Tao. tv. szerint sem tekintendők vállalkozási tevékenységnek.

A civil szervezet számviteli nyilvántartásait úgy vezeti, hogy azok alapján

- az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenységének és
- a gazdasági-vállalkozási tevékenységének

bevételei, költségei, ráfordításai és eredménye (nyeresége, vesztesége) egymástól elkülönítve megállapíthatók legyenek.

A civil szervezet nyilvántartási (könyvvezetési) rendszerét köteles oly módon továbbbrazetezni, hogy abból az Ectv.-ben meghatározott alaptevékenységgel, illetve a vállalkozási tevékenységgel kapcsolatos bevételek, ráfordítások (költségek), kiadások rendelkezésre álljanak.

A közhasznúságnak a társaságiadó-alap, az adózás előtti eredmény korrekciós tételei, illetve a kedvezmények kapcsán van jelen-

tősége, mivel eltérő szabályok vonatkoznak a közhasznú és a nem közhasznú szervezetekre.

Ennek megfelelően a Tao. tv. – nonprofit szervezetek társasági-adó-alapjának megállapítására vonatkozó – speciális szabályokat rögzít a közhasznú szervezetekre nézve.

Az ingatlanhoz kapcsolatos bevételek, ráfordítások kapcsán az alapítványnál, a közalapítványnál, az egyesületnél és a köztestületnél sajátos korrekciós tételként

- csökkenteni kell az adózás előtti eredményt
  - az ingatlanhoz kapcsolódóan a Tao. tv. szerinti értékcsökkenés adóévre kiszámított összegével, továbbá
  - az ingatlan megszerzéséhez, használatának átengedéséhez vagy átruházásához kapcsolódóan, azzal közvetlen összefüggésben az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenység költségeként, ráfordításaként az adóévben elszámolt összeggel;
- növelni kell az adózás előtti eredményt
  - az ingatlanhoz kapcsolódóan az Szt. szerint az adóévre kiszámított értékcsökkenés összegével, továbbá
  - az ingatlan megszerzéséhez, használatának átengedéséhez vagy átruházásához kapcsolódóan, azzal közvetlen összefüggésben az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenység bevételeként az adóévben elszámolt összeggel.

Az alapítvány, a közalapítvány, az egyesület, a köztestület a fentiek alapján akkor is módosítja az adózás előtti eredményét, ha az adóévben nincs gazdasági, vállalkozási tevékenysége.

*Minősülhet-e egy civil szervezetnél alapcél szerinti tevékenységnek a szálláshely-szolgáltatás? Értelmezhető-e egy ilyen jellegű tevékenység kivételként a gazdasági-vállalkozási tevékenység meghatározása alól?*

Az Ectv. használja a gazdasági-vállalkozási tevékenység kifejezést, és egyben az értelmező rendelkezései között, a 2. § 11. pontjában meghatározza azt. Értve alatta a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló vagy azt eredményező, üzletszerűen végzett gazdasági tevékenység, kivéve

- a) az adomány (ajándék) elfogadását,
- b) a létesítő okiratban meghatározott cél szerinti tevékenységet (ideértve a közhasznú tevékenységet is),
- c) a pénzeszközök betétbe, értékpapírba, társasági részesedésbe történő elhelyezését,
- d) az ingatlan megszerzését, használatának átengedését és átruházását.

A Ectv. rendelkezései alapján civil szervezet elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenység folytatására nem alapítható, továbbá a civil szervezet célja megvalósítása, gazdasági feltételeinek biztosítása érdekében gazdasági-vállalkozási tevékenységet is végezhet, amennyiben ez az alapcél szerinti tevékenységét nem veszélyezteti.

A gazdasági-vállalkozási tevékenység fogalma elsődlegesen a civil szervezet létesítő okiratában meghatározott alapcél folytatásával összefüggésben merül fel, legfőképp annak érdekében, hogy meghatározásra kerüljön a gazdálkodó szervezet, valamint a civil szervezet közötti éles különbség. [Ectv. 17. § (1)–(3) bekezdései]

A kérdéssel kapcsolatban hangsúlyos, hogy a fogalom meghatározás szerinti fő szabály alól állapít meg kivételeket, így a *d*) alpontot, mely az ingatlan megszerzését, használatának átengedését és átruházását nevesíti.

Az értelmező rendelkezés pontos tartalmának meghatározása érdekében először elemezni kell a gazdasági tevékenység általános értelemben vett fogalmát. A gazdasági tevékenységek közös fogalmi eleme a bevétel-, jövedelem- vagy vagyonszerzési célzat. A profitorientált szervezeteknél azonban a gazdasági tevékenység végzése üzletszerűen történik, ami elhatárolja a vállalkozási tevékenységet a szokásos gazdasági tevékenységtől.

Az üzletszerűség azt a rendszeresen ismétlődő gazdasági tevékenységet jelenti, melynek elsődleges célja a profit realizálása. Itt mindig figyelemmel kell a tevékenységet végző alanyra és a cél szerinti tevékenységre. Az üzletszerű gazdasági tevékenység túlmutat a szokásos, a szervezet működéséből fakadó tevékenységeken, alapvető jellemzője a fogyasztói igények kielégítése, valamint a haszonközpontúság.

Az Ectv. 2. § 11. pontjának célja, hogy egyértelműen elhatárolja a civil szervezetek rendszeresen visszatérő, bevételt eredményező alapcél szerinti tevékenységeit a csupán eseti, vagy kiegészítő jelleggel végezhető profitorientált tevékenységektől. Ezek a kivételként meghatározott tevékenységek jellemzően olyan tevékenységek, amelyek bár rendszeres bevételt jelenthetnek a civil szervezet számára, mégsem minősülnek klasszikus vállalkozási tevékenységnek. Ezeket a kivételeket azonban nem lehet kiterjesztően értelmezni, azaz tartalmukat nem lehet a szavak nyelvtani jelentésénél tágabb körre kiterjeszteni.

A 2. § 11. pont d) alpontja szerinti kivételt – az ingatlan megszerzését, használatának átengedését és átruházását – sem lehet kiterjesztően értelmezni. Ebbe a kivételi körbe kizárólag azok az ingatlanok tartozhatnak, amelyek a civil szervezet működésének folyamatosságát biztosítják, és nem tartozhatnak bele azok az ingatlanok, amelyek ilyen célt nem szolgálnak. Nem minősül tehát gazdasági-vállalkozási tevékenységnek például, ha a civil szervezet bérbé adja a szervezet működését szolgáló ingatlanban lévő helyiségét.

A használat átengedésére vonatkozó kivétel-szabály alkalmazása a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény [Ptk.] 6:331. § (1) bekezdése értelmében bérleti szerződéssel valósulhat meg. Ezzel szemben a kereskedelemről szóló 2005. évi CLXIV. törvény 2. § 23. pontja szerint a szálláshely-szolgáltatás „üzletszerű gazdasági tevékenység keretében rendszerint nem huzamos jellegű, éjszakai ott-tartózkodást, pihenést is magában foglaló tartózkodás céljára szálláshely nyújtása és az ezzel összefüggő szolgáltatások nyújtása”. A szálláshely-szolgáltatás nem klasszikus bérleti szerződés, hanem atipikus szerződésnek tekinthető.

A fentiekre figyelemmel a szálláshely-szolgáltatás nem értendő bele az Ectv. 2. § 11. pont d) alpontjában foglalt kivételi körbe.

A Tao. tv. 9. § (1a) bekezdése alapján adózási szempontból az Ectv. gazdasági-vállalkozási tevékenység és alapcél szerinti (közhasznú) tevékenység fogalmait, szabályait kell alkalmazni, amelyre tekintettel elsődlegesen nem adózási kérdés az, hogy egy adott tevékenység, jelen esetben a szálláshely-szolgáltatás, gazdasági-vállalkozási vagy alapcél szerinti tevékenységnek minősül-e.



A Tao. tv. 9. § (1a) bekezdése a vállalkozási és alapcél szerinti tevékenységek megítélésekor az Ectv. szabályait rendeli alkalmazni azzal, hogy amit az Ectv. nem tekint gazdasági-vállalkozási tevékenységnek, az a Tao. tv. alkalmazásában sem az. Így a társasági adó rendszerében is él az Ectv. szerinti minősítés és a szállás-hely-szolgáltatás nem minősíthető kivételnek a gazdasági-vállalkozási tevékenységek köre alól, következésképpen gazdasági-vállalkozási tevékenységnek minősül.

A Tao. tv. 9. § (4a) bekezdése úgy rendelkezik, hogy az alapítvány, a közalapítvány, az egyesület, a köztestület a (2) bekezdés *f*) pontja, valamint a (3) bekezdés *c*) és *d*) pontja alapján akkor is módosítja az adózás előtti eredményét, ha az adóévben nincs gazdasági-vállalkozási tevékenysége.

A civil szervezetnél tehát az ingatlanhoz kapcsolódóan elszámolt értékcsökkenés, másrészt az ingatlan megszerzésére, használatának átengedésére vagy átruházására tekintettel, azzal közvetlen összefüggésben az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenység ráfordításaként, bevételeként elszámolt összegek a Tao. tv. 9. § (2) bekezdés *f*) pontja, (3) bekezdés *c*) és *d*) pontja, illetve (4a) bekezdése szerint akkor is adóalap-korrekciós tételt vonnak maguk után, ha a civil szervezetnek csak alapcél szerinti tevékenysége van.

A kapcsolódó törvényi indoklás szerint az ingatlan-hasznosításhoz kapcsolódó korrekciók azt a célt szolgálják, hogy a vállalkozási tevékenység köréből kivont ingatlan-hasznosítási tevékenység eredménye a társasági adóalap részeként – a korábbi szabályokhoz hasonlóan – továbbra is adózzon.

Összegezve a fentieket, a tevékenységet végző civil szervezet ingatlanból származó bevételével növelni kellene a társasági adóalapot abban az esetben is, ha a tevékenység alapcél szerinti tevékenységnek minősülne az Ectv. alapján.

### **Alaptevékenységi bevételek**

Az Ectv. az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenységből származó bevételek körében rendelkezik arról, hogy elkülönítve kell kimutatni legalább a következő bevételeket:

- a) egyesület esetében a tagdíjat, alapítvány esetében az alapítótól nem vagyoni hozzájárulásként kapott adományt,
- b) a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerint kiutalt összegét,
- c) az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenység költségei, ráfordításai ellentételezésére visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatást, ideértve az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenysége keretében megvalósuló fejlesztés céljára kapott támogatást is,
- d) az a)–c) pont hatálya alá nem tartozó, az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenységéhez kapott adományt,
- e) az alapcél szerinti (közhasznú tevékenysége) keretében nyújtott szolgáltatás, teljesített termékértékesítés bevételét, ideértve különösen ea) a kizárólag az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenységet szolgáló dolog, jog átruházásának, illetve átengedésének ellenértékét, valamint eb) a részben az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenységet szolgáló dolog, jog átruházásának, illetve átengedésének ellenértékéből a dolog, illetve a jog korábbi alapcél szerinti (közhasznú) használatával arányos részt,

- f) az a)–e) pont hatálya alá nem tartozó, gazdasági-vállalkozási tevékenységnek nem minősülő tevékenysége révén megszerzett bevételt, így különösen
- fa) a pénzeszköz betétbe, értékpapírba, társasági részesedésbe elhelyezése révén megszerzett (elért) kamatot, osztalékot, árfolyamnyereséget és más bevételt,
  - fb) az ingatlan megszerzése, használatának átengedése és átruházása (ingatlanhasznosítás) révén megszerzett bevételt.

Nonprofit gazdasági társaságok adóalapja vonatkozásában speciális rendelkezéseket tartalmaz a Tao. tv. 13/A. §-a, amelyekre szintén figyelemmel kell lenni.

A Tao. tv. a kedvezmények rendszerében külön kezeli a besorolást nem kért, vagy nem kapott szervezeteket, továbbá eltérő számítási mód szerint határozza meg a vállalkozási tevékenység kedvezményezett mértékét (az adómentességet) annak függvényében, hogy az adott szervezet az adóévben ingatlanhasznosítás címén szerzett-e jövedelmet, vagy sem.

### **A közhasznú szervezetet megillető kedvezmény**

A közhasznú szervezetnek nem kell az adóévben társasági adót fizetnie,

- ha a vállalkozási tevékenységének a bevétele nem haladja meg a kedvezményezett bevételi mértéket, azaz az összes bevételének a 15 százalékát, illetve,
- ha végez ingatlanhasznosítási tevékenységet is, akkor az abból származó – egyébként alapcél szerinti (közhasznú) tevékeny-

ség – bevételeként elszámolt összeget a vállalkozási tevékenységből származó bevétele részének tekintve, az így számított együttes bevétel nem haladja meg az összes bevételének a 15 százalékát.

Az adómentes mérték meghaladásakor a szervezetnél a kedvezményezett mérték túllépésével arányosan számított adóalap után kell az adót megállapítani.

Ha az adott adóév december 31-én a NAV-nál vagy az önkormányzati adóhatóságnál nyilvántartott adótartozása nincs, a vállalkozási tevékenység adózás előtti eredményét a nem a vállalkozási tevékenységéhez kapott támogatás ugyanilyen arányával meg kell növelni. Ha az adóév utolsó napján a szervezetnek a NAV-nál vagy az önkormányzati adóhatóságnál nyilvántartott adótartozása van, akkor a kapott támogatások teljes összege növelő tétel. A túllépés arányának meghatározása attól függ, hogy a közhasznú szervezet az adóévben végez-e ingatlanhasznosítási tevékenységet.

A közhasznú nonprofit gazdasági társaságnak nem kell az adót megfizetnie az adóalapra számított adónak olyan része után, amelyet a Tao. tv. 6. számú melléklet E) fejezete alapján megállapított kedvezményezett tevékenységből elért bevétele képvisel az összes bevételén belül.

### **A közhasznú besorolással nem rendelkező szervezetet megillető kedvezmény**

A közhasznú besorolással nem rendelkező szervezetnek nem kell az adót megfizetnie, ha a Tao. tv. által biztosított adómentes értékhatárt nem lépi túl. Az értékhatár meghatározásában szerepet játszik, hogy

a szervezet az adóévben végez-e ingatlanhasznosítási tevékenységet. A közhasznú besorolással nem rendelkező nonprofit szervezetnek az adóévben nem kell társasági adót fizetnie,

- ha a vállalkozási tevékenységéből elért bevétele legfeljebb 10 millió forint, de nem haladja meg az adóévben elért összes bevételének 10 százalékát;
- ha vállalkozási tevékenységből származó, az ingatlan-hasznosítás bevételeivel növelt bevétele legfeljebb 10 millió forint, de nem haladja meg az adóévben elért összes bevételének 10 százalékát.

Ha a közhasznú besorolással nem rendelkező szervezet az adóévi adómentes értékhatárt túllépi, akkor a vállalkozási tevékenység teljes adóalapja után kell adót fizetnie.

E szervezetek az adóalapjukat az általános szabályok szerint állapítják meg, azzal, hogy ha a szervezetnek az adóév utolsó napján a NAV-nál vagy az önkormányzati adóhatóságnál nyilvántartott adótartozása van, akkor – a közhasznú szervezetekre előírtakkal azonosan – meg kell növelnie a vállalkozási tevékenysége adózás előtti eredményét a nem a vállalkozási tevékenységéhez kapott támogatás teljes összegével.

## **A támogatót megillető kedvezmények**

A Tao. tv. szabályrendszere a támogatónak attól függően biztosít kisebb, illetve nagyobb mértékű kedvezményt, hogy a közhasznú szervezetnek tartós adományozási szerződés alapján nyújtja-e a támogatását.

A támogatásokon belül – a hozzá kapcsolódó kedvezmények érdekében – meg kell különböztetni az adománynak tekintendő, illetve adománynak nem tekintendő támogatásokat.

Adomány:

- a közhasznú szervezetnek az Ectv. szerinti közhasznú tevékenység támogatására,
- az adóévben visszafizetési kötelezettség nélkül adott támogatás, juttatás, térítés nélkül átadott eszköz könyv szerinti értéke, térítés nélkül nyújtott szolgáltatás bekerülési értéke,
- feltéve, hogy az nem jelent a Tao. tv-ben meghatározottakon túl vagyoni előnyt az adományozónak, az adományozó tagjának (részvényesének), vezető tisztségviselőjének, felügyelő bizottsága vagy igazgatósága tagjának, könyvvizsgálójának, illetve ezen személyek vagy a magánszemély tag (részvényes) közeli hozzátartozójának azzal, hogy nem vagyoni előny az adományozó nevére, tevékenységére történő utalás.

Adományt tehát csak közhasznú szervezet fogadhat. Nem közhasznú szervezet – a civilszervezet sem – adójogi értelemben adományban nem részesülhet, adományigazolást nem állíthat ki a támogatójának.

A kapott adományokról kiállítandó igazolás kötelező tartalmi kellékeit a Tao. tv. rögzíti. Ezek szerint az igazolásnak tartalmaznia kell:

- mindkét fél (a kiállító és a támogató – társasági adóalany – azonosító adatait, így a nevét, a székhelyét, az adószámát,
- az adomány (támogatás, juttatás) összegét,
- a támogatott célt.

Az igazolást a támogatásnyújtás időpontjában, de legkésőbb az adóév végéig kell a támogató rendelkezésére bocsátani.

## Az adományozó kedvezménye

Nem kell megnövelni az adományozó adózás előtti eredményét egyrészt az adomány címen nyújtott támogatás (pénz, eszköz, szolgáltatás) adóévi ráfordításként elszámolt összegével, ha az adózó rendelkezik a közhasznú szervezet, az egyház, a közérdekű kötelezettségvállalás szervezője által az adóalap megállapítása céljából kiállított igazolással.

Adóalap-csökkentő tétel érvényesíthető másrészt az Ectv. szerinti közhasznú tevékenység támogatásaként nyújtott adomány értékének

- 20 százalékáig közhasznú szervezet támogatása esetén,
  - 40 százalékáig tartós adományozási szerződés esetén,
- de együttesen legfeljebb az adózás előtti eredmény összegéig.

A társaságiadó-alany támogatót a fent leírt esetekben és módon illethetik meg a kedvezmények. Így például, ha egy cég egyház részére nyújt adományt, annak összegével – igazolás birtokában – nem kell megnövelnie adózás előtti eredményét, de nem is csökkentheti azt, mivel az adományt fogadó egyház nem lehet közhasznú szervezet. Ha pedig nem társasági adóalany támogatóról van szó, például magánszemély, egyéni vállalkozó nyújt támogatást, úgy adózásban érvényesíthető kedvezményre nem jogosult.

Tartós adományozás a civil szervezet és az adományozó írásos szerződése alapján nyújtott pénzbeli támogatás, ha a szerződésben az adományozó arra vállal kötelezettséget, hogy az adományt

- a szerződéskötés (szerződésmódosítás) évében, és az azt követő legalább három évben,

- évente legalább egy alkalommal,
- azonos vagy növekvő összegben,
- ellenszolgáltatás nélkül adja,

azzal hogy nem számít ellenszolgáltatásnak, ha a közhasznú szervezet a közhasznú szolgáltatása nyújtása keretében utal az adományozó nevére, tevékenységére.

A tartós adományozással juttatott és a korábbi adóévekben adóalap-csökkentésként érvényesített többletkedvezményhez a Tao. tv. adóalap-növelő tételt ír elő, amely szerint

- az igénybe vett többletkedvezmény összege növeli az adózás előtti eredményt, ha az adományozó a szerződésben vállaltakat a másik szerződő fél közhasznúsági nyilvántartásból törlése vagy jogutód nélküli megszűnése miatt nem teljesítette, illetve
- az igénybe vett többletkedvezmény kétszerese növeli az adóalapot, ha az adományozó bármilyen más ok miatt nem teljesített a szerződésnek megfelelően.

Az adományozó jogutód nélküli megszűnésekor az adózás előtti eredményt növeli az adóévben vagy korábban a tartós adományozás után elszámolt többletkedvezmény kétszerese, ha az adományozó a szerződésben vállaltakat jogutód nélküli megszűnése miatt nem teljesítette a szerződésnek megfelelően.

### **Adományozónak nem minősülő támogató kedvezménye**

Akkor nem kell megnövelni az adózó – például egy cégnek minősülő támogató – adózás előtti eredményét az általa az adóévben nem adomány céljából nyújtott támogatás (pénz, eszköz,



szolgáltatás, átvállalt kötelezettség) adóévi ráfordításként elszámolt összegével, ha

- a juttatást nem külföldi személynek adja, és
- az adózó rendelkezik a juttatásban részesülő (például nem közhasznú alapítvány) nyilatkozatával, amely szerint a juttatás adóévében a juttatást az eredményében bevételként elszámolta és az adózás előtti eredménye, adóalapja e juttatás következtében elszámolt bevétel nélkül számítva nem lesz negatív, továbbá az e bevételre jutó társasági adót megfizeti, amelyet a társasági adóbevallás elkészítését követően nyilatkozatával igazol.

Ha a juttatásban részesülő a juttatás adóévében vállalkozási tevékenységet nem végez, a nyilatkozatra vonatkozó feltételt teljesítenek kell tekinteni, ha erről nyilatkozik.

Például, ha egy olyan közhasznú besorolással nem rendelkező civil szervezet kap ingyenes juttatást, amely vállalkozási tevékenységet egyáltalán nem végez, akkor az erről szóló nyilatkozat mentesíti a juttatót az adózás előtti eredmény növelése alól. Tulajdonképpen ilyen nyilatkozat birtokában bármely, az adóévben a TAONY-nyomtatvány benyújtására jogosult szervezetnek adott juttatás elismert költség a juttatónál.

Ahogy azt már rögzítettük, TAONY jelű nyomtatvány benyújtására nem jogosultak azok a civil szervezetek, amelyek ingatlanhasznosítást folytatnak, és ehhez kapcsolódóan korrekciós tétel elszámolására kötelesek. Mivel azonban az ingatlanhasznosítás nem vállalkozási tevékenység, pusztán az ingatlanhasznosítás (és a kapcsoló korrekciós tételek alkalmazása) nem zárja ki, hogy a civil szervezet olyan nyilatkozatot állítson ki, hogy vállalkozási tevékenységet a juttatás adóévében nem folytatott.

Ha a juttatásban részesülő végez vállalkozási tevékenységet, a nyilatkozatra vonatkozó feltételt akkor kell teljesítettnek tekinteni, ha arról nyilatkozik, hogy a támogatást nem a vállalkozási tevékenységéhez kapta, vagy a vállalkozási tevékenysége után adófizetési kötelezettsége nem keletkezik. Például, ha egy közhasznú besorolással nem rendelkező civil szervezet, amely vállalkozási tevékenységet is végez, cél szerinti tevékenységéhez kap ingyenes juttatást, akkor az erről szóló nyilatkozat (miszerint a támogatást nem a vállalkozási tevékenységéhez kapta) mentesíti a juttatót az adózás előtti eredmény növelése alól.

Ha a közhasznú besorolással nem rendelkező civil szervezet vállalkozási tevékenységéhez kapja az ingyenes juttatást, a nyilatkozatra vonatkozó feltétel akkor teljesül, ha a civil szervezet arról nyilatkozik, hogy a vállalkozási tevékenysége után adófizetési kötelezettsége nem keletkezik.

Nem kell az előzőek szerinti feltételre (két nyilatkozat meglétére) figyelemmel lenni, ha maga a közhasznú szervezet nyújtja a támogatást. Ha ugyanis közhasznú szervezet – például közhasznú alapítvány – ad támogatást bármely személynek – például egy másik alapítványnak, vagy akár egy cégnek –, akkor a nyújtott támogatás ráfordításként elszámolt összege feltétel nélkül elismert az adóalapnál, nem kell annak összegével megnövelnie a vállalkozási tevékenységének az adózás előtti eredményét.

További fontos szabály a társasági adóval összefüggésben, hogy a nonprofit szervezeteknek – ideértve a jogi személyiséggel rendelkező szervezeti egységeiket is – és a közhasznú nonprofit gazdasági társaságnak nem kell alkalmazni a jövedelem-(nyereség-) minimumra vonatkozó előírásokat.

## A társasági adó megfizetése, bevallása

A nonprofit szervezeteknek év közben társasági adóelőleget megállapítani, fizetni, bevallani nem kell. Az éves társasági adót – akkor is, ha annak összege nulla – az adóévet követő év május 31-éig a társaságiadó-bevallásban kell bevallani és – fizetési kötelezettség esetén – eddig a határidőig kell megfizetni. Az arra jogosult nonprofit szervezetek bevallást helyettesítő nyilatkozatot tehetnek.

## NONPROFIT SZERVEZETEK ADÓZÁSA ÉS ADÓELLENŐRZÉSE

Az előző számunkban megjelent, nonprofit szervezetek és gazdasági társaságok adóhatósági ellenőrzésével kapcsolatos cikkünket folytatjuk az alábbi írással. A fogalmak és az általános adózási szabályok, a közhasznúsági előírások (különös tekintettel a társasági adóra) megismerése után a folytatásban az egyéb adónemekben felmerülő specialitások ismertetése következik természetesen a nonprofit jellegre, közhasznúságra tekintettel.

## Személyi jövedelemadó

A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja. tv.) a nonprofit szervezetek által nyújtott juttatásokra tartalmaz speciális szabályokat. A közhasznú szervezetek által foglalkoztatottak adókötelezettségére az általános rendelkezések az irányadók.

A nonprofit szervezetek által foglalkoztatott magánszemélyek adókötelezettségét annak függvényében kell meghatározni, hogy mi-

lyen jogviszonyban foglalkoztatják őket. A szervezettel munkaviszonyban állók adókötelezettségét az Szja tv. nem önálló tevékenységből származó jövedelemre vonatkozó szabályai szerint kell megállapítani. Ha megbízási jogviszonyban végez tevékenységet a magánszemély a szervezetnél, akkor az ebből származó jövedelme az önálló tevékenységre vonatkozó rendelkezések szerint válik adókötelessé.

A jogszabály által választott vagy kijelölt tisztségviselő tevékenysége az Szja tv. alkalmazásában nem önálló tevékenység, adókötelezettségére az Szja. tv. 24–27. §-ában foglaltak az irányadók. A munkáltatónak (kifizetőnek) az összevonás alá eső jövedelmek után teljesítendő adóelőleg-megállapítási, bevallási valamint megfizetési kötelezettségének az Szja tv. 46-49. §-ában előírtak szerint kell eleget tennie.

### *Speciális rendelkezések az szja-val összefüggésben*

Az a szolgáltatás, amelyet a vállalkozási tevékenységet nem folytató egyesület, köztestület

- a magánszemély által fizetett tagdíj, hozzájárulás, felajánlás ellenében
- az egyesület, köztestület alapszabálya alapján,
- a cél szerinti tevékenységével összefüggésben,
- a rendeltetésszerű joggyakorlás keretében

nyújt, nem minősül bevételnek az abban részesülő magánszemélynél.

Az Szja tv. 1. számú melléklet 3. pontja sorolja fel a közcélú juttatások adómentes jogcímeit. E körben határozza meg a jogalkotó,

hogy mely feltételekkel, mely szervezetek és kiknek teljesíthetnek adómentesen kifizetést (juttatást).

Adómentes többek között a közhasznú alapítvány, közalapítvány által – alapszabályban rögzített közhasznú céljával összhangban – a magánszemélynek kifizetett azon összeg,

- amelyet az oktatási intézményekben folytatott tanulmányokra, kutatásra, külföldi tanulmányútra (ösztöndíj címén),
- szociálisan rászorulóknak szociális segély címén,
- diák- és szabadidősport résztvevőjének alkalmanként legfeljebb az 500 forintot meg nem haladóan folyósítanak.

A közérdekű kötelezettségvállalásból, a közhasznú egyesületből, alapítványból, közalapítványból a közhasznú cél szerint címzett magánszemélynek nem pénzben adott juttatás értéke is adómentes, kivéve a béren kívüli juttatásokat. Ugyanakkor a pénzbeli juttatások legfeljebb a minimálbér 50 százalékát meg nem haladó havi összegben adómentesek.

Fontos kiemelni azonban azt, hogy a törvény nem preferálja adómentes kifizetésként azt a juttatást,

- amelynek címzettje az alapító, az adományozó, a támogató – kivéve az orvosi javaslat alapján fogyatékoságával, gyógyításával összefüggő termék, szolgáltatás formájában nem pénzben megszerzett bevételt,
- amelyet a kifizetővel munkaviszonyban, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban, vagy más a Ptk. szerinti olyan szerződéses jogviszonyban álló magánszemély kap, amelynek alapján a kifizetés (juttatás) a magánszemélyt – az általa végzett tevékenység mennyiségi és/vagy minőségi jellemzőire tekintettel,

- termék értékesítésének, szolgáltatás nyújtásának ellenértékeként,
- jog alapításának, joggyakorlás átengedésének, jogról való lemondásnak ellenértékeként

illeti meg.

Egyedi rendelkezést tartalmaz az Szja tv. az egyesület, köztestület, egyházi jogi személy, alapítvány (ideértve a közalapítványt is) által juttatott reprezentáció és üzleti ajándék esetére.

Az említett szervezetek által az adóévben nyújtott reprezentáció és üzleti ajándék együttes értékéből adómentes a jövedelem azon része, amely

- a közhasznú, illetve cél szerinti tevékenysége érdekében felmerült,
- az adóévre vonatkozó beszámolóban kimutatott összes ráfordítás 10 százalékát,
- de legfeljebb az adóévre elszámolt éves összes bevétele 10 százalékát

nem haladja meg.

Az üzleti ajándékok közül csak azok vehetők figyelembe, amelyeknek az egyedi értéke a minimálbér 25 százalékát nem haladja meg.

### *Rendelkezés az adó 1 százalékáról*

A magánszemély a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerinti felhasználásáról szóló 1996. évi CXXVI. törvényben (Szftv.) rögzített mértékben és ott megjelölt kedvezményezettek javára rendelkezhet a befizetett adójának egy-egy százalékáról.

A téma kapcsán említést érdemel, hogy külön-külön lehet rendelkezni a befizetett adó 1 százalékáról a „nonprofit kedvezményezettek”, másik 1 százalékáról pedig az „egyházi kedvezményezettek” közül kiválasztott kedvezményezett javára.

### *Amit az adó 1 százalékának felajánlásából részesülő kedvezményezettek vizsgálatáról tudni kell*

A kedvezményezetteknek kiutalt, költségvetési támogatásnak minősülő összeg közcélú tevékenységeknek megfelelő felhasználását, figyelemmel a támogatás esetleges tartalékolásának tényére és összegére az állami adóhatóság az Szftv. és az Air. és az Art. vonatkozó szabályai alapján ellenőrzi.

Amennyiben az adóhatóság – szükség esetén a külön jogszabály alapján hatáskörrel rendelkező illetékes szerv állásfoglalásának figyelembevételével – megállapítja, hogy a kedvezményezetti feltételek nem álltak fenn, valamint a közcélú tevékenységnek nem megfelelő felhasználást, erről határozatot hoz, amelyben rendelkezik az összegnek az Art. előírása szerinti elévülési időn belüli visszafizetéséről. A revízió az érintetteknel a jövedelemszerzés időszakára ellenőrizheti:

- az Szja 1% (költségvetési támogatás) igénylését
- az Szja 1% közcélú tevékenységnek megfelelő felhasználását
- az elektronikus beszámolási kötelezettség során adott adatok valóságát, valamint
- sor kerülhet kizárásra irányuló, az elektronikus beszámolási kötelezettség benyújtásának elmulasztása miatti ellenőrzésre [Szftv. 6/C. § (3) bekezdés]

Az elektronikus beszámolási kötelezettség benyújtásának elmaradását vagy a közlemény adattartalmát önálló ellenőrzés keretében nem, csak kapcsolódóan az igénylés és felhasználás ellenőrzésekor vizsgálja az állami adóhatóság, Az Szftv. 7.§ (7) bekezdése alapján a revízió az Art. és Air. megfelelő szabályainak alkalmazásával folytatja le az ellenőrzést. Ez azt jelenti, hogy ebben az esetben az Art. és az Air. ellenőrzési eljárási szabályait alkalmazza a revízió. Ilyen különösen esetünkben

- az ellenőrzés megkezdése,
- a megbízólevél kiállítása,
- a hatásköri szabályok,
- a határidő számítása,
- az adóhatóság és az adózó jogai, kötelezettségei az ellenőrzési eljárás alatt,
- ellenőrzés befejezésére vonatkozó szabályok.

Az az 1%-os felajánlás anyagi részletszabályait a felajánlástól kezdve az esetleges visszafizettetésig, így az ellenőrzés eredményeként alkalmazandó szankciókig (visszafizettetés, kizárás) az Szftv. határozza meg. Az Szftv. 7.§ (7) bekezdése szerinti ellenőrzés nem sorolható be az Air. 89. § (1) bekezdésében nevesített ellenőrzési fajtákba, külön ellenőrzési típust képvisel. Mivel az Air. 89.§ (1) bekezdése alapján ellenőrzéssel lezárt időszakot csak a bevallások utólagos ellenőrzése keletkeztet, az Szftv. szerinti ellenőrzés nem teremt ellenőrzéssel lezárt időszakot.

A vizsgált időszak minden esetben az adott adóév, amelyben a kedvezményezett jövedelmet szerez.

Mivel adóévről beszélünk, ki kell emelni, hogy nem célja a revíziónak, hogy egy lezárt ellenőrzéssel érintett időszakot ismételten



vizsgáljon, azonban ebben az esetben sor kerülhet az Szftv. 7.§ (8) bekezdése szerinti tartalékolás miatt arra, hogy a felhasználás jogszerűségét a tartalékolt összegek tényleges felhasználását (a felajánlott összeg tényleges, közhasznú tevékenység megvalósítására történő fordítását) követően újabb ellenőrzés keretében vizsgálhatja az adóhatóság.

### **Kiemelt vizsgálati szempontok**

*A kedvezményezett és a tevékenysége megfelel-e a Szftv. 4. § (1) bekezdésében foglaltaknak?*

A vizsgálat során a revíziónak meg kell győződnie arról, hogy a kedvezményezett valóban kedvezményezettnek minősül, és ténylegesen végez a jogszabályban nevesített közhasznú tevékenységet.

A hatályos jogszabályi rendelkezés alapján [Szftv. 4. § (1) bekezdés a) pont] értelmében kedvezményezettnek minősül a magánszemély rendelkező nyilatkozata évének első napja előtt legalább:

- két évvel korábban bíróság által nyilvántartásba vett – az Ectv. szerinti – egyesület (kivéve a 4/A. § (1) bekezdés a) pontja alapján kedvezményezettnek minősülő szervezetet, a pártot, biztosító egyesületet, munkaadói és munkavállalói érdek-képviselői szervezetet),
- két évvel korábban bíróság által nyilvántartásba vett alapítvány, közalapítvány,

ha belföldi székhelyű és nyilatkozata szerint közhasznú tevékenységet végez, továbbá alapszabálya, alapító okirata szerint megfelel az Ectv. 34. § (1) bekezdés d) pontja szerinti feltételnek. E feltétel

szerint közvetlen politikai tevékenységet nem folytat, szervezete pártoktól független és azoknak anyagi támogatást nem nyújt.

A bizonyítás jellemzően okirati. A kedvezményezett szervezet létesítő okiratában a felsorolt tevékenységek, tevékenységi körök valamelyike (egy vagy több tevékenység) szerepelhet, továbbá a kedvezményezett szervezet létesítő okiratában szereplő tevékenységek valamelyike (azok közül akár több is) besorolható a fentiekben felsorolt tevékenységi körök valamelyikébe.

Az egyesületek, alapítványok, közalapítványok kedvezményezhetősége szempontjából fontos, hogy mely tevékenység közhasznú. Az Ectv. határozza meg a közhasznú tevékenység fogalmát, mely szerint közhasznú minden olyan tevékenység, amely a létesítő okiratban megjelölt közfeladat teljesítését közvetlenül vagy közvetve szolgálja, ezzel hozzájárulva a társadalom és az egyén közös szükségleteinek kielégítéséhez.

*A kedvezményezett szabályosan teljesíti-e a könyvvezetési, nyilvántartás-vezetési kötelezettségét, eleget tesz-e bizonylat megőrzési kötelezettségének?*

A civil szervezetnek az alapcél szerinti (ezen belül közhasznú) tevékenységéből, illetve a gazdasági-vállalkozási tevékenységéből származó bevételeit és költségeit, ráfordításait (kiadásait) elkülönítetten kell nyilvántartani. A civil szervezet nyilvántartásaira egyebekben a reá irányadó könyvvezetési szabályokat kell alkalmazni, azzal, hogy közhasznú jogállású szervezet kizárólag kettős könyvvitelt vezethet.

A vizsgálandó alanyi körre az Art. és a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Szt.) mellett a számviteli törvény sze-

rinti egyes egyéb szervezetek beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 479/2016. (XII. 28.) Korm. rendelet szabályai irányadók.

Ki kell emelni az érintett körben, hogy az Szt. 3. § (1) bekezdés 2. pontjának az előírása alapján a nonprofit gazdasági társaság vállalkozónak minősül, beszámoló készítési kötelezettségeit fő szabály szerint a számviteli törvény előírása szerint teljesíti. Így a beszámoló formájától függően a Szt. szerinti mérleg és eredménykimutatás séma szerint kell a mérleget és az eredménykimutatást elkészíteni, letétbe helyezni és közzétenni. A Szt. nem tartalmaz olyan előírást, hogy az eredménykimutatást meg kell bontani közhasznú és vállalkozási tevékenység oszlopokra.

A nonprofit gazdasági társaság az Ectv-ben meghatározottak szerint közhasznú jogállású is lehet, így e törvény előírásait is figyelembe kell vennie, azzal, hogy az Ectv. sem tartalmaz az eredménykimutatás megbontására vonatkozó előírásokat.

Mindezek alapján a kiemelten fontos adat, a közhasznú tevékenységük értéke és aránya az így összeállított eredménykimutatásból nem állapítható meg, ezért a Szt. 88. § (1) bekezdése értelmében a kiegészítő mellékletben indokolt bemutatniuk tevékenységük megoszlását közhasznú és vállalkozási tevékenységre. A kiegészítő mellékletben történő bemutatás formailag és tartalmilag kötetlen, így – az alábbi szabályokra is figyelve – szabadon prezentálhatók az egyedi tevékenységével kapcsolatos információk.

Az Ectv. 46. § (1) bekezdésének az előírása alapján a közhasznú szervezet köteles a beszámoló jóváhagyásával egyidejűleg köz-

hasznúsági mellékletet készíteni, egyben a kiegészítő melléklet adattartalmára vonatkozóan is tartalmaz előírásokat. Az Ectv. 29. § (4) és (5) bekezdésének előírása szerint a kettős könyvvitelt vezető közhasznú szervezet kiegészítő mellékletében be kell mutatni

- a támogatási program keretében végleges jelleggel felhasznált összegeket támogatásonként. Támogatási program alatt a központi, az önkormányzati, illetve nemzetközi forrásból, illetve más gazdálkodótól kapott, a tevékenység fenntartását, fejlesztését célzó támogatást, adományt kell érteni. Külön kell megadni a kiegészítő mellékletben a támogatási program keretében kapott visszatérítendő (kötelezettségként kimutatott) támogatásra vonatkozó, előbbiekből részletezett adatokat.
- a szervezet által az üzleti évben végzett főbb tevékenységeket és programokat.

Az Ectv. 29. § (6) és (7) bekezdésének az előírása szerint a közhasznúsági mellékletben be kell mutatni a szervezet által végzett közhasznú tevékenységeket, e tevékenységek fő célcsoportjait és eredményeit, valamint a közhasznú jogállás megállapításához szükséges az Ectv. szerinti adatokat, mutatókat. A közhasznúsági melléklet tartalmazza a közhasznú cél szerinti juttatások kimutatását, a vezető tisztviselőknek nyújtott juttatások összegét és a juttatásban részesülő vezető tisztségek felsorolását.

*A vizsgált igénylés az Szftv. előírásainak megfelel-e?*

2009. január 1. napjától kezdődően írja elő az igénylés jogszabályba ütközése miatti visszafizettetést az Szftv.. A vizsgálat során az alábbi kritériumokat ellenőrzi az adóhivatal:

- A belföldi szervezetet a magánszemély rendelkező nyilatkozata évének első napja előtt legalább két évvel korábban bíróság által nyilvántartásba vették és megszakítás nélkül ténylegesen folytatja a létesítő okirata szerinti közhasznú tevékenységét.
- A létesítő okirat tartalmazza-e, hogy a szervezet közvetlen politikai tevékenységet nem folytat, szervezete pártoktól független és azoknak anyagi támogatást nem nyújt. [Ectv. 2. § 22. pont szerint közvetlen politikai tevékenység: párt érdekében végzett politikai tevékenység, az országgyűlési képviselői választáson történő jelöltállítás, a megyei, fővárosi önkormányzat képviselő-testületébe történő jelöltállítás, az Európai Parlament tagjának történő jelölés, a megyei jogú város képviselő-testületébe történő jelöltállítás, valamint a polgármester jelölése. Nem minősül közvetlen politikai tevékenységnek a külön törvényben meghatározott nemzetiségi szervezet által a helyi, illetve nemzetiségi önkormányzati képviselői választáson történő jelöltállítás valamint a polgármester jelölése.]
- A szervezet
  - a rendelkező nyilatkozat évét megelőző 5 évben nem kötött vagy tartott fenn együttműködési megállapodást párttal,
  - a rendelkező nyilatkozat évét megelőző 5 évben nem állított párttal közös jelöltet országgyűlési, európai parlamenti vagy helyi önkormányzati választáson.
- Nem áll csőd- vagy felszámolási eljárás, kényszer-végelszámolás, az egyszerűsített törlési és a kényszertörlési eljárás alatt.

*Szabályszerűnek minősül-e a támogatás felhasználása, tartalékolása?*

A közcélú tevékenységnek megfelelő felhasználás egyértelmű és pontos megfogalmazása nehéz, mivel ezt a jogszabályok sem határozzák meg részletesen. A vizsgálatnál elsősorban a kedvezményezettek létesítő okiratában megjelölt tevékenységekből és abból kell kiindulnia, hogy a kedvezményezettnek átutalt összeg közérdekű cél elérését szolgálta-e.

A felhasználás abban az esetben tekinthető – a közcélú tevékenység szempontjából – megfelelőnek, amennyiben a költségvetési támogatást

- a) a Szftv. 4. § (1) bekezdés a) pont aa)–ad) alpontja szerinti kedvezményezett az alapcél szerinti közhasznú tevékenysége megvalósítására fordítja,
- b) a Szftv. 4. § (1) bekezdés b)–j) pontja szerinti kedvezményezett a létesítő okiratában és a rá vonatkozó külön jogszabályokban alaptevékenységként meghatározott közcélú, közérdekű, közhasznú tevékenység megvalósítására fordítja.

Amennyiben az ellenőrzés során az összes adat, körülmény összeállításából kiderül, hogy mindezt más forrásból (egyéb költségvetési támogatásból, pályázati úton elnyert pénzből stb.) finanszírozta vagy az okiratában rögzített közhasznú tevékenysége(i)nek jellegétől eltérően és e cél(ok) hátrányára fordította a közérdekű célra felajánlott és kiutalt összeget, akkor az állami adóhatóságnak el kell utasítani az ilyen jellegű felhasználás elfogadását.

A tartalékolásra vonatkozó 3 éves korlátozás 2008. január 1-jén lépett hatályba.

A 2008. évet megelőző években tartalékolt összegek felhasználásáról, amelyekre nem vonatkozik a 3 éves felhasználási korlát, nem az elektronikus nyomtatványon kell elszámolni, hanem a felhasználás évének október 31. napjáig sajtóközleményt kell(ett) nyilvánosságra hozni. 2008. január 1. napjától kezdődően – szemben a korábbi tálalommal – lehetővé vált a működési költségek figyelembe vétele.

A működési költség meghatározásánál az Szftv. felsorolása nem teljes körű, hanem példálódzó jellegű. Működési költségként különösen a következők vehetők figyelembe:

- a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény
  - 79. §-a szerinti személyi jellegű ráfordítások,
  - 83. § (3) bekezdése szerinti fizetendő kamatok és kamatjellegű ráfordítások, a pénzügyi műveletek egyéb ráfordításai,
- székhely, működési hely – kivéve, ha az valamely alapító, tag, vezető tisztségviselő, alkalmazott vagy ezek hozzátartozója által bármely jogcímen lakás céljára használt ingatlana is egyben – fenntartásával és működtetésével kapcsolatos költségek, így különösen az ingatlan bérleti díja és a kedvezményezettet terhelő közműdíjak,
- postaköltség, telefon- és internetszolgáltatás alapdíja,
- – költségvetési szervek esetében – személyi és dologi juttatások.

A kedvezményezett fenntartásával, működésével kapcsolatos költségek – a 6/C. § (1) bekezdése szerinti tartalékolás esetén, ideértve a tartalékolást követő években felmerült, ilyen jellegű költségeket is – együttes összege a felhasználás évében nem haladhatja meg a felhasznált összeg huszonöt százalékát, de legfeljebb 25 millió forintot. A kedvezményezett reklám és marketing célú tevékenységére fordított költségek együttes összege a felhasználás évében nem haladhatja meg a felhasznált összeg tíz százalékát, de legfeljebb 10 millió forintot.

Az Szftv. 6. § (3) bekezdése, illetve a kedvezményezettnek átutalt összeg felhasználásáról szóló közlemény tartalmi és formai követelményeiről szóló 9/2008. (IV. 10.) PM-SZMM együttes rendelet alapján valamely kiadás csak egyféleképpen minősülhet: vagy cél szerinti vagy működési költségként.

Amennyiben egy költség az Szftv. 7. § (9) bekezdése szerinti működési költségnek minősül, de annak felmerülése a szervezet közhasznú tevékenységének megvalósítása érdekében történik, akkor a szervezet választhat, hogy az adott költséget működési vagy cél szerinti költségként tartja nyilván. Az éles elhatárolás követelménye a nyilvántartási szabályokban is visszaköszönő elem, így az érintett társadalmi szervezeteknek el kell határolniuk a cél szerinti tevékenységgel összefüggésben felmerült működési költségeiket az általános működési költségektől. A cél szerinti tevékenységgel összefüggésben felmerült működési költség nem tartozik az Szftv. 7. § (9) bekezdése szerinti korlátozás alá. Egy civilszervezet létesítő okiratában megfogalmazott közhasznú célok elérését közvetlenül szolgáló kiadások – például egy lelki-segélyszolgálat készülékeinek és munkatársának üzemben tartási- és bérköltségei – az Szftv. 7. § (8) bekezdése szerinti kiadásoknak számítanak.

*A kedvezményezett a javára átutalt összeg cél szerinti felhasználását tartalmazó adatairól kiutalást követő második év május 31. napjáig a jogszabályi előírásoknak megfelelően adott-e számot?*

A kedvezményezett az átutalt összegnek az átutalását követő év december 31. napjáig történő felhasználására vonatkozó, a cél szerinti és működési költségeket összegszerűen is tartalmazó adatait – meghatározva a támogatás esetleges, az átutalást követő



második év december 31. napjáig terjedő tartalékolásának tényét, célját és összegét is – a kiutalást követő második év május 31. napjáig az adóhatóság részére elektronikus úton küldi meg.

A kedvezményezett a köztartozásra átvezetett összeget is feltünteti a beszámolóban. A fel nem használt – ötezer forintot meghaladó – összeget a kedvezményezett a beszámolóval együtt az adóhatóság részére visszautalja.

A kedvezményezettet jogutód nélküli megszűnése esetén a megszűnését megelőzően soron kívüli, jogutódlással történő megszűnése esetén a jogutódot a jogelődre vonatkozó tartalmú és határidejű beszámolási kötelezettség terheli. A jogutód nélkül megszűnő kedvezményezett az e törvény alapján fel nem használt összeget a soron kívüli beszámolóval egyidejűleg az adóhatóság részére visszautalja. A visszafizetett összeg a központi költségvetés bevétele.

Ha az adóhatóság a határidő lejártát követően megállapítja, hogy a kedvezményezett beszámolási kötelezettségének

- a) nem tett eleget,
- b) teljesítése során számszakilag hibás adatot közölt, vagy nem az elszámolandó összeget szerepelteti, és az adóhatóság által az adatok javítására kitűzött határidőt elmulasztotta, vagy
- c) teljesítése során valótlan adatot közölt,

határozatával kizárja a Szftv. 4. § (1) bekezdésében meghatározott kedvezményezettet a határozat véglegessé válását követő rendelkező évben tett felajánlásokból történő részesedésből.

Ha az adóhatóság a kedvezményezett beszámolási kötelezettségének teljesítése során megállapítja, hogy a kedvezményezett az egy

éves tartalékolási időt túllépte és a visszafizetési kötelezettségét nem teljesítette, erről határozatot hoz, amelyben a kedvezményezettet a közhasznú tevékenység megvalósítására az egy éves tartalékolási idő lejártáig fel nem használt, az ötezer forintot elérő összeg visszafizetésére kötelezi.

## Általános forgalmi adó

### *A nonprofit szervezetek áfaalanyisága*

A nonprofit szervezetek, mint jogképes szervezetek akkor áfaalanyok, ha saját nevük alatt gazdasági tevékenységet folytatnak, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére. Abban a vonatkozásban, hogy az adott nonprofit szervezet gazdasági tevékenységet végez-e, nem az Ectv. szabályai, hanem az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) gazdasági tevékenység fogalma az irányadó.

Gazdasági tevékenység a nonprofit szervezetek által üzletszerűen, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel folytatott tevékenység, ha az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és azt a nonprofit szervezetek független formában – azaz a saját nevükben, illetve nevük alatt – végzik. A nonprofit szervezetek közül a köztestületeknél merülhet fel, hogy Magyarország Alaptörvénye által, illetőleg az annak felhatalmazása alapján megalkotott jogszabály alapján közhatalom gyakorlására jogosított szervezetként közhatalmi tevékenységet – jellemzően közigazgatási jogalkalmazási tevékenységet – látnak el. A közhatalmi tevékenység nem gazdasági tevékenység és nem eredményez áfaalanyiságot.

Gazdasági tevékenységnek tekintendő és áfaalanyiságot eredményez a nonprofit szervezeteknél az is, ha egyébként nem áfaalanyi minőségben eljárva

- belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott új közlekedési eszközt értékesítenek belföldön kívülre, de – a beszerző nevére szóló rendeltetéssel – a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző, vagy – bármelyikük javára – más végzi;
- sorozatjelleggel értékesítenek építési telket (telekrészt), vagy olyan beépített ingatlant (ingatlanrészt) az ahhoz tartozó földrészlettel,
  - amelynek első rendeltetésszerű használatba vétele még nem történt meg, vagy
  - az első rendeltetésszerű használatba vétele már megtörtént, de az arra jogosító hatósági engedély véglegessé válása, vagy használatbavétel-tudomásulvételi eljárás esetén a használatbavétel hallgatással történő tudomásulvétele és az értékesítés között még nem telt el 2 év,
  - vagy beépítése az épített környezet alakításáról és védelméről szóló törvény szerinti egyszerű bejelentés alapján valósult meg, és a beépítés tényét igazoló hatósági bizonyítvány kiállítására és az értékesítés között még nem telt el 2 év.

Az új közlekedési eszköz Közösség más tagállamába történő értékesítése és az egyes ingatlanok sorozatjellegű értékesítése tehát mindenképpen áfaalanyiságot eredményez a nonprofit szervezeteknél akkor is, ha egyébként nem áfaalanyok.

Az Áfa tv. a nonprofit szervezetekre és a nonprofit gazdasági társaságokra vonatkozóan az áfaalanyiság keletkezése mellett

- az egyes adókötelezettségekre, mint az adómegállapítás, adófizetés, bizonylatolás, valamint
- a különös adózási módok választására sem tartalmaz különös rendelkezéseket, ezért a nonprofit szervezeteknél a fenti tárgykörökben az Áfa tv. általános szabályait kell irányadónak tekinteni.

Az áfakötelezettség bejelentésére vonatkozó alapvető szabályokat részben az Art., részben pedig az Áfa tv. tartalmazza, emellett az áfaalanyoknak az Art. előírásait az áfabevallási kötelezettség teljesítésekor (bevallási gyakoriság meghatározása) is figyelembe kell venniük. Az áfakötelezettség bejelentése és az áfabevallás kapcsán sem az Art., sem az Áfa tv. nem rendelkezik külön a nonprofit szervezetekről, nonprofit gazdasági társaságokról.

Az Áfa tv. előírásai alapján a nem áfaalany jogi személyeknek, így a nem áfaalany nonprofit szervezeteknek is keletkezhet adókötelezettsége.

A továbbiakban az Áfa tv. azon rendelkezéseit ismertetjük, amelyeknek alkalmazása kifejezetten a nonprofit szervezetek által áfaalanyként és nem áfaalany jogi személyként végzett sajátos, jellemzően nonprofit, illetve karitatív tevékenység kapcsán merülhet fel.

### Az áfaalany nonprofit szervezetek

Az áfaalany nonprofit szervezetek esetében is áfakötelezettség alá esik

- az áfaalanyi minőségben belföldön és ellenérték fejében teljesített – az Áfa tv. szabályai szerint belföldön teljesített – termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás,

- a belföldön és ellenérték fejében teljesített Közösségen belüli termékbeszerzés, valamint
- a termékimport.

Az áfaalany nonprofit szervezetek kizárólag közösségi adószámmal végezhetik

- az Áfa tv. 19. §, 21. § és a 22. § (1) bekezdés szerinti Közösségen belüli termékbeszerzéseket,
- az Áfa tv. 89. § szerinti közösségen belüli termékértékesítéseket,
- az Áfa tv. 37. § szerinti szolgáltatásnyújtásokat és szolgáltatás-igénybevételeket a Közösség valamely másik tagállamában gazdasági céllal letelepedett, gazdasági célú letelepedés hiányában ott lakóhellyel, vagy szokásos tartózkodási hellyel rendelkező adóalanyok, illetve adóalanytól, valamint
- azokat az Áfa tv. 20. § szerinti – az adófizetési kötelezettség alóli mentesülés kapcsán kivételként nevesített – Közösségen belüli termékbeszerzéseket, amelyek belföldön adófizetési kötelezettséget keletkeztetnek.

Az áfaalany nonprofit szervezetek a NAV-nál előzetesen bejelentik, hogy ilyen tevékenységeket kívánnak végezni. A NAV a közösségi adószámot az adóalany nonprofit szervezetek bejelentése alapján a bejelentés előterjesztésének a napjával állapítja meg (de nem korábban, mint az adószám megállapításának a napja), ugyanakkor az áfaalany nonprofit szervezeteknek arra is lehetőségük van, hogy a közösségi adószám megállapítására vonatkozó bejelentésüket az adószám iránti kérelmükkel egyidejűleg terjesszék elő.

Adómentesség vonatkozásában az áfaalany nonprofit szervezeteknek és a nonprofit gazdasági társaságoknak az Áfa tv. „Adó alóli mentes-

ség” című VI. Fejezetének „Az adó alóli mentesség a tevékenység közérdekű jellegére tekintettel” alcíme alatti 85. §-ában foglalt szabályokat kell alkalmazniuk. Emellett természetesen az áfaalany nonprofit szervezetek végezhetnek olyan tevékenységet is, amely az Áfa tv. más rendelkezése alapján, illetve egyéb okból adómentes, mint például a 86. § (1) bekezdés *l*) pontja szerinti adómentes ingatlan-bérbeadás.

Az áfaalany nonprofit szervezeteket és nonprofit gazdasági társaságokat, illetve azok tevékenységét érintő adómentességek két csoportra bonthatók

- az első csoportba azok az Áfa tv. 85. § (1) bekezdés *b*), *f*), *g*) *h*), *i*), *m*) és *n*) pontja szerinti adómentes ügyelesek tartoznak, amelyeket a nonprofit szervezetek közszolgáltatói minőségben teljesítenek,
- a másik csoportba pedig az Áfa tv. 85. § (1) bekezdés *l*) pontja szerinti adómentes ügyelesek sorolhatók.

A közszolgáltató áfaalany nonprofit szervezetek és nonprofit gazdasági társaságok által közszolgáltatói minőségben teljesített adómentes ügyelesek körébe jellemzően a következő termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások tartoznak:

- humánegészségügyi ellátásban nyújtott szolgáltatás és az ahhoz szorosan kapcsolódó sérült- vagy betegápolás és sérült- vagy betegszállítás, valamint az azokhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés;
- szociális ellátásban nyújtott szolgáltatás – az étkeztetés kivételével, ha az ennek fejében járó ellenérték külön térítendő meg – és az ahhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés;
- gyermek- és ifjúságvédelmi ellátásban nyújtott szolgáltatás – az étkeztetés kivételével, ha az ennek fejében járó ellenérték külön

térítendő meg – és az ahhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés;

- bölcsődei ellátásban nyújtott szolgáltatás – az étkeztetés kivételével, ha az ennek fejében járó ellenérték külön térítendő meg – és az ahhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés;
- köz- és felsőoktatásban, továbbá az Áfa tv. 85. § (2) bekezdésben meghatározott egyéb oktatásban nyújtott szolgáltatás és az ahhoz szorosan kapcsolódó óvodai, diákotthoni és kollégiumi ellátás – az étkeztetés kivételével, ha az ennek fejében járó ellenérték külön térítendő meg –, valamint az azokhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés;
- sportolással, testedzéssel kapcsolatos szolgáltatásnyújtás olyan természetes személynek, aki azt sportolása, testedzése érdekében veszi igénybe, vagy olyan egyéb személynek, szervezetnek, amely azt azért veszi igénybe, hogy természetes személyeknek biztosítsa, kivéve az uszoda- és strandfürdő-szolgáltatást, a sportesemény megtekintését, valamint a sportolást, testedzést szolgáló ingatlan (ingatlanrész) bérbeadását;
- népművészeti, népi iparművészeti és iparművészeti termékek kiállításának, vásárának és bemutatójának szervezése, rendezése és az ahhoz szorosan kapcsolódó, jogszabály által meghatározott minősítés szerint zsűriszámmal ellátott, egyedi vagy meghatározott példányszámban, nem ipari gyártástechnológiával előállított népművészeti, népi iparművészeti és iparművészeti termék értékesítése.

Az Áfa tv. 85. § (1) bekezdés *l*) pontja szerinti adómentes ügyletek esetében az áfaalany nonprofit szervezetek

- a bírósági vagy más hatósági nyilvántartásba bejegyzett, alapszabállyal (alapító okirattal) és tagsággal rendelkező, alapsza-

- bálya (alapító okirata) szerint és ténylegesen is nyereségszerzésre nem törekvő személyekként, szervezetekként járnak el és
- a tagjaiknak olyan szolgáltatásokat nyújtanak és az azokhoz szorosan kapcsolódó termékeket értékesítenek,
    - amelyeknek kizárólagos vagyoni fedezete az alapszabállyal öszszhangban meghatározott, minden tagra kötelező tagsági díj, egyéb hozzájárulás, a kapott államháztartási támogatás és egyéb adomány, valamint a saját tevékenységből származó nyereség, amely a Tao tv. szerint az adózás előtti eredményt csökkenti,
    - és amelyek a közös érdekeknek megfelelően társadalmi, politikai, munkavállalói vagy munkáltatói, illetőleg egyéb, szakmai érdekeket képviselő vagy azt védő, vallási vagy más lelkiismereti, hazafias, humanitárius, karitatív és hagyományörző célokat szolgálnak.

Az áfaalany nonprofit szervezetek és a nonprofit gazdasági társaságok a fentiekben ismertetett adómentes ügyletek után

- adót nem fizetnek,
- az Áfa tv. 120. §-a értelmében adólevonási jogot sem gyakorolhatnak, továbbá
- az Áfa tv. 165. § (1) bekezdés a) pontja alapján számlát sem kell kibocsátaniuk, feltéve, hogy gondoskodnak olyan, az ügyletek teljesítését tanúsító okiratok kibocsátásáról, amelyek az Szt. rendelkezései szerint számviteli bizonylatnak tekinthetők.

Bevallást sem kell benyújtaniuk az áfaalany nonprofit szervezeteknek és a nonprofit gazdasági társaságoknak az adott adómegállapítási időszakra, ha

- kizárólag az Áfa tv. 85. § (1) bekezdése, a 86. § (1) bekezdése vagy a 87. §-a szerint adómentes termékértékesítést, szolgálta-



tásnyújtást végeznek, vagy az Áfa tv. XIII. Fejezete szerint alanyi adómentességet választanak és

- az adott adómegállapítási időszakban nincs olyan önadózással megállapítandó fizetendő adójuk, amelyről ellenkező esetben a NAV-hoz bevallást kell tenniük, illetve nincs közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletük, ami az Art. szerinti összesítő nyilatkozat benyújtását indokolná, továbbá
- adólevonásra nem jogosultak vagy adólevonásra jogosultak ugyan, de ugyanezen adómegállapítási időszakban adólevonási jogot nem gyakorolnak.

### Termék Közösségen belüli beszerzése

Az áfaalany nonprofit szervezeteknek Közösségen belüli termékbeszerzés címén adókötelezettségük keletkezik többek között akkor, ha olyan terméket szereznek be,

- amelynek értékesítője a Közösség azon tagállamában, ahol adóalanyként nyilvántartásba vették, nem részesül e tagállam HÉA-irányelv 282–292. cikkeinek tartalmában megfelelő adómentességben,
- és akinek (amelynek) ez a termékértékesítése nem tartozik az Áfa tv. 29. és 32. § alkalmazása alá.

A fenti ügyletek kapcsán az áfaalany nonprofit szervezeteknek Közösségen belüli termékbeszerzés címén nem keletkezik adókötelezettségük, ha

- alanyi adómentességet választanak, vagy kizárólag olyan termékértékesítést és szolgáltatásnyújtást teljesítenek, amelyhez kapcsolódóan adólevonási jog nem illeti meg őket, például az Áfa tv. 85. § (1) bekezdése szerinti ügyleteknél, valamint

- az adott naptári évben a termékek Közösségen belüli beszerzése ellenértékének – adó nélkül számított és éves szinten göngyöltet – összege nem haladja meg a 10 000 eurónak megfelelő pénzüsszeget, és ez a feltétel az adott naptári évet megelőző naptári évre is teljesült.

A fenti értékhatárba a Közösség azon tagállamaiban megtérített vagy megtérítendő ellenérték számít, amelyekben a termék a küldeménykénti feladásakor vagy a fuvarozás megkezdésekor volt.

Ha az áfaalany nonprofit szervezetek a fenti feltételeknek megfelelnek, akkor Közösségen belüli termékbeszerzés címén csak azon Közösségen belüli termékbeszerzésük után kell adót fizetniük, amelynek – adó nélkül számított – ellenértékével először meghaladják a 10 000 eurós értékhatárt.

Az áfaalany nonprofit szervezetek az értékhatár meghaladása nélkül is dönthetnek úgy, hogy a NAV-nál tett előzetes bejelentésük alapján a Közösségen belüli termékbeszerzésekre az Áfa tv. 19. § a) pontját alkalmazva adókötelezettséget választanak és e választásuktól a választási jog gyakorlása évét követő második naptári év végéig nem térhetnek el.

Az áfaalany nonprofit szervezetek a fenti választásukat a tárgyévre vonatkozóan

- a tárgyévet megelőző adóév utolsó napjáig,
- a tárgyévet megelőző évben teljesített Közösségen belüli termékbeszerzés hiányában a tárgyévi első Közösségen belüli termékbeszerzésüket megelőzően jelentik be a NAV-hoz.

Ha az áfaalany nonprofit szervezetek nem élnek ugyan a fenti választási jogukkal, de

- közösségi adószámmal rendelkeznek és azt egy adott Közösségen belüli termékbeszerzésük kapcsán megadják a termék értékesítőjének, és az annak figyelembevételével jár el,
- akkor úgy kell tekinteni, hogy az áfaalany nonprofit szervezetek a kérdéses ügyleteikre, valamint az azokat követő összes olyan Közösségen belüli termékbeszerzésekre, melyeket az előzőekben említett ügyletek teljesítésének évét követő második naptári év végéig valósítanak meg, az Áfa tv. 19. § a) pontja alapján adókötelezettséget kívánnak alkalmazni.

Az áfaalany nonprofit szervezetek a fenti módon elsőként megvalósuló Közösségen belüli termékbeszerzésük teljesítésének napját követő hónap 20-áig jelentik be a NAV-hoz azt a tényt, hogy az előzőekben ismertetett feltételeknek megfelelően járnak el.

### A nem áfaalany nonprofit szervezetek egyes adókötelezettségei

Az Áfa tv. rendelkezései alapján azon nonprofit szervezeteknek is keletkezhet áfakötelezettsége, amelyek az Áfa tv. alkalmazásában nem áfaalany jogi személynek tekintendők. Ezeknek a tevékenységére az Áfa tv.-nek a nem áfaalany jogi személyekre vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni.

A nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek kizárólag közösségi adószámmal végezhetik azokat az Áfa tv. 20. § szerinti – az adófizetési kötelezettség alóli mentesülés kapcsán kivételként nevesített – Közösségen belüli termékbeszerzéseket, amelyek belföldön adófizetési kötelezettséget keletkeztetnek.

A nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek a közösségi adószámuk megállapítása érdekében a NAV-hoz előzetesen bejelentik, hogy a fentiekben ismertetett tevékenységeket kívánják végezni. A NAV a közösségi adószámot a nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek bejelentése alapján a bejelentés előterjesztésének a napjával állapítja meg (de nem korábban, mint az adószám megállapításának a napja), és itt is él az a lehetőség, hogy a közösségi adószám megállapítására vonatkozó bejelentésüket az adószám iránti kérelmükkel egyidejűleg terjesszék elő.

### Termék Közösségen belüli beszerzése

Főszabály szerint a nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezeteknek adókötelezettségük keletkezik termék belföldön és ellenérték fejében teljesített Közösségen belüli beszerzése címén, ha

- olyan terméket szereznek be, amelynek értékesítője a Közösség azon tagállamában, ahol adóalanyként nyilvántartásba vették, nem részesül e tagállam a HÉA-irányelv 282–292. cikkeinek tartalmilag megfelelő adómentességben, és akinek (amelynek) ez a termékértékesítése nem tartozik a 29. és 32. § alkalmazása alá;
- új közlekedési eszközt szereznek be;
- jövedéki terméket szereznek be, feltéve, hogy a beszerzés után jövedékiadó-fizetési kötelezettségük keletkezik.

Az elsőként megjelölt ügyletek kapcsán a nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezeteknek Közösségen belüli termékbeszerzés címén nem keletkezik adókötelezettségük, ha esetükben az adott naptári évben a termékek Közösségen belüli beszerzése ellenérték-

kének – adó nélkül számított és éves szinten göngyöltett – összege nem haladja meg a 10 000 eurónak megfelelő pénzüsszeget, és ez a feltétel az adott naptári évet megelőző naptári évre is teljesült.

A nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek Közösségen belüli termékbeszerzéseire megfelelően alkalmazni kell az áfaalany nonprofit szervezetek által teljesített Közösségen belüli termékbeszerzések kapcsán már ismertetett:

- a 10 000 eurós értékhatárba tartozó ellenértékek meghatározására,
- a fenti értékhatár meghaladásával keletkező adókötelezettségre,
- az adókötelezettség választására, valamint
- a közösségi adószám megadására vonatkozó szabályokat.

Ha a Közösségen belüli termékbeszerzés után egyébként adófizetésre kötelezett nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezet úgy szerez be terméket, hogy

- azt a Közösség területén kívül adja fel küldeményként vagy fuvarozza el és Magyarországon helyezi szabad forgalomba (azaz belföldön termékimportot teljesít),
- azonban a termék küldeménykénti megérkezése vagy a fuvarozás befejezése a Közösség más tagállamában van, akkor, mint importáló, a termék importja címén megfizetett adót visszatérítheti. Erre akkor van lehetősége, ha igazolja, hogy abban a Közösségi tagállamban, ahol a termék a küldeménykénti megérkezésekor vagy a fuvarozás befejezésekor volt, megfizette az adót a termék Közösségen belüli beszerzése után e tagállam joga szerint.

## A termék importja

Az Európai Közösséget létrehozó Szerződés 24. cikkének értelmében szabad forgalomban nem lévő termékeknek

- a Közösség területére történő behozatala vagy egyéb módon történő bejuttatása, valamint
- a Közösség vámterületének harmadik állam területével egy tekintet alá eső területrészeről a Közösség területére történő behozatala vagy egyéb módon történő bejuttatása az Áfa tv. alkalmazásában a termék importjának minősül, ami főszabály szerint fizetési kötelezettséget keletkeztet az adóalanyoknak és a nem adóalany személyeknek, szervezeteknek is.

Az a tény, hogy egy adott, az Áfa tv. alkalmazásában termékimportnak tekinthető ügylet a hatályos vámjogszabályok szerint vámentes, a fenti személyeket és szervezeteket kizárólag akkor mentesíti a termék importja címén felmerülő áfafizetési kötelezettség alól, ha arról az Áfa tv. külön rendelkezik. Vagyis a vámentes és az áfa-mentes termékimportként azonosítható ügyletek köre nem azonos, illetve termék importja esetében a vámentesség az Áfa tv. rendelkezése hiányában önmagában nem eredményez áfa-mentességet.

Ha a nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek

- közösségi adószámmal rendelkeznek vagy rendelkezniük kellene és
- belföldi gazdasági célú letelepedési hellyel, illetve lakóhellyel vagy szokásos tartózkodási hellyel nem rendelkező adóalanytól olyan szolgáltatást vesznek igénybe, amely az Áfa tv-nek a szolgáltatásnyújtások teljesítési helyére vonatkozó főszabálya szerint a nem adóalany jogi személy nonprofit szervezeteknek,

mint igénybevevőknek a gazdasági célú letelepedési helye szerinti államban, azaz Magyarországon teljesül, akkor a fenti ügyletek kapcsán a nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezeteknek keletkezik adófizetési kötelezettsége.

### Bevallási és összesítő nyilatkozat-tételi kötelezettség

A nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek

- az új közlekedési eszköznek az Európai Unió más tagállamából történő beszerzése esetén önadózással megállapítandó fizetendő általános forgalmi adót az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó huszadik napjáig vallják be a '65 számú bevallás megfelelő soraiban és fizetik meg a NAV-hoz;
- ha közösségi adószámmal rendelkeznek, akkor a közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyleteiket az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó huszadik napjáig vallják be a '65 számú bevallás megfelelő soraiban, és az azokhoz kapcsolódó áfa fizetési kötelezettségüknek a bevallás benyújtásával egyidejűleg tesznek eleget (nem kell bevallást tenniük arról az időszakról, amelyben közösségi kereskedelmet nem folytattak);
- ha közösségi adószámmal rendelkeznek, úgy a Közösségen kívül letelepedett adóalanytól igénybevett azon szolgáltatásokat, amelyek után az adófizetési kötelezettség őket terheli, az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó huszadik napjáig vallják be a bevallás megfelelő soraiban, és az azokhoz kapcsolódó áfa fizetési kötelezettségüknek a bevallás benyújtásával egyidejűleg tesznek eleget.

A közösségi adószámmal rendelkező nem áfaalany jogi személy nonprofit szervezetek kötelesek benyújtani az Áfa tv. 4/A. számú melléklete szerinti összesítő nyilatkozatot a melléklet 1. és 6. pontjában foglaltaknak megfelelően

- az összesítő nyilatkozattal érintett, közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyleteikre vonatkozóan az adófizetési kötelezettség keletkezését követő hó 20-áig a 'A60 számú, „Összesítő nyilatkozat az Európai Közösség területén belül történő közösségi termékértékesítésekről és szolgáltatásnyújtásokról, valamint az Európai Közösség területéről történő termékbeszerzésekről és szolgáltatás-igénybevételekről” elnevezésű nyomtatványon.

### *A Kúria vonatkozó döntése a civil szervezetek gazdasági tevékenységével kapcsolatban [Kfv.I.35.639/2019/4.\*]*

*Alapítvány által végzett gazdasági tevékenység az Áfa tv. hatálya alá tartozik, emiatt áfa-fizetési kötelezettség terheli. Az elbíráláskor nem az Ectv. rendelkezései az irányadók. [Áfa tv. 5. §, 6. §, 85. §, Ectv.]*

Abban a jogkérdésben kellett a Kúriának állást foglalnia, hogy a felperes a közhasznú nonprofit jogállására figyelemmel Ectv. előírásai alapján mentesül-e az áfa adófizetési kötelezettsége alól, vagyis adókötelezettségének megítélésekor csak és kizárólag az Ectv. előírásai érvényesülnek, vehetők figyelembe?

A felperes fő tevékenysége máshova nem sorolt egyéb közösségi társadalmi tevékenység, közérdekű speciális tevékenységének jellege miatt adómentességet választott. Az állami adóhatóság a fel-

---

\* <https://kuria-birosag.hu/sites/default/files/hirlevel/hirlevel2003.pdf>



peresnél lefolytatott – bevallások utólagos – vizsgálata során feltárta, hogy a társaság a vizsgált időszakban 15 darab számviteli elszámolású bizonylatot állított ki belföldi partnerei felé különböző tevékenységekről, melyeken áfa tartalmat és összeget nem szerepeltetett.

Az adóhatóság álláspontja szerint a fenti tevékenységek az Áfa tv. hatálya alá tartoznak, azok az Áfa tv. 85. §-ában felsorolt tevékenységek körébe nem sorolhatók be, így a számviteli bizonylatokon szereplő bruttó értékek figyelembevételével állapította meg a fizetendő adó összegét. Az adóhatóság másodfokon az elsőfokú határozatot helybenhagyta, az Áfa tv. 5. § (1) bekezdésében és 6. §-ában foglaltak alapján rögzítette, hogy adóalanynak minősül minden olyan jogi személy – így a közhasznú alapítvány is –, amely az alapítványi cél megvalósításával közvetlenül összefüggő gazdasági tevékenység végzésére jogosult. Az Áfa tv. hatálya alá tartozó adóalanyiság nem szűkíthető le az Ectv. rendelkezései alapján és mivel a felperes által végzett tevékenységek nem tartoznak az Áfa tv. tárgyi adómentes szolgáltatások körébe, így önmagában a közszolgáltatói besorolás, a közhasznú jelleg nem eredményezi a felperes áfa-fizetési kötelezettség alóli mentesülését.

Felperes keresetére eljáró elsőfokú bíróság a keresetet elutasította. Leszögezte, hogy a keresetben hivatkozott Ectv. rendelkezései az adójogi jogviszonyokban nem alkalmazandók, speciális jogszabály adójogi ügyben az Áfa tv., így az Áfa tv. rendelkezéseinek van jelentősége.

Úgy ítélte meg, hogy a felsorolt tevékenységek esetében az üzletszerűség, rendszeresség megállapítható volt, a felperes áfa alanyának minősült, így a felperesnek a vizsgált ügyletek után a közhasz-

nú jogállásától függetlenül az Áfa tv. 159. § (1) bekezdésének megfelelően számlát kellett volna kiállítania.

Felperes felülvizsgálati kérelmére eljáró Kúria rögzítette, hogy abban a jogkérdésben kellett állást foglalnia, hogy a felperes a közhasznú nonprofit jogállására figyelemmel az Ectv. előírásai alapján mentesül-e az áfa fizetési kötelezettsége alól, vagyis adókötelezettségének megítélésekor kizárólag a Ectv. előírásai érvényesülnek-e.

A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság helyes választ adott jogerős ítéletében erre a kérdésre, és jogszerűen vetette el a felperes erre vonatkozó érvelését. Az adózásra vonatkozó szabályokat az elsőfokú bíróság által helytállóan felhívott jogszabályok tartalmazzák és azokat a civil szervezetekre is alkalmazni kell. Ettől eltérő szabályozást az Ectv. nem tartalmaz, nem veszi ki a civil szervezeteket az adótörvények hatálya alól.

Ebből következően törvényesen vizsgálta a felperes adóalanyi minőségét az Áfa tv. előírásaira figyelemmel. Az Áfa tv. 5. § (1) bekezdése értelmében adóalany: az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére. Gazdasági tevékenység valamely tevékenység üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel történő folytatása, amennyiben az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és annak végzése független formában történik. (6. §) Az általános forgalmi adó uniós szinten harmonizált adónem, annak szabályait a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112 EK irányelv (a továbbiakban: HÉA irányelv) tartalmazza. Az átültetési kötelezettségből fakadóan a tagállamoknak tartózkodniuk kell attól, hogy az uniós szabályokba

ütköző tagállami jogot alkossanak, az uniós normában szereplő fogalmaknak eltérő értelmet tulajdonítsanak. Erre figyelemmel a gazdasági tevékenység fogalmának értelmezésekor figyelemmel kell lenni az uniós jog egységes értelmezését biztosító Európai Bíróság ezzel kapcsolatos döntéseire.

A HÉA irányelv 9. cikk (1) bekezdése szerint gazdasági tevékenység: a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelő-ipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.

A magyar szabályozás azt a tevékenységet tekinti gazdasági tevékenységnek, amelyet üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel folytatnak, amennyiben az ellenérték elérésére irányul. A Kúria álláspontja az volt, hogy a jogszabályi megfogalmazás alapján a három tényező közül már az egyik megvalósulása is önállóan megalapozza a gazdasági tevékenység megvalósulását, így nem tévedett az alperes és az elsőfokú bíróság sem mikor a gazdasági tevékenység megvalósulását rögzítette.

Utalt a Kúria arra, hogy az Európai Bíróság számtalan döntésében emlékeztetett arra, hogy a „gazdasági tevékenység objektív fogalom, és azt önmagában, céljától és eredményétől függetlenül kell értelmezni (C-497/01.38., C-284/04. 35., C-233/03. 47. pontok). Ekként a felperesnek a felülvizsgálati kérelmében az üzletszerűség vizsgálata körében kifejtett érvei súlytalanok, az alperes és a bíróság is helytállóan rögzítette, hogy felperes tevékenysége megfelelt az Áfa tv.

6. §-ban írt feltételeknek. Rámutatott arra is a Kúria, hogy az Áfa törvény nem kezeli eltérően a nonprofit szervezeteket a vállalkozásoktól.

Ennek következtében közömbös, hogy mi az adott gazdasági tevékenység célja, áfa szempontból mindig az elvégzett tevékenységet kell minősíteni, a törvényi előírások figyelembevételével. Nem az a mérvadó, hogy egy tevékenységet, mint vállalkozási tevékenységet végez-e a civil szervezet, ugyanis a cél szerinti tevékenységek is adókötelesek, ha nem szerepelnek az Áfa tv. 85. §-a szerinti felsorolásban. Az Áfa törvény 85. § alapját képező HÉA irányelv 132. cikkével kapcsolatban az Európai Bíróság C-699/15. számú ügyben kifejtette, hogy e cikk „olyan adómentességeket állapít meg – amint azt azon fejezet címe is mutatja, amelynek e cikk a részét képezi –, amelyek célja egyes közhasznú tevékenységek előmozdítása. Mindazonáltal e mentességek célja nem valamennyi, hanem kizárólag azon közhasznú tevékenységek mentesítése a héa alól, amelyeket az irányelv itt felsorol, és részletesen meghatároz.”

Hangsúlyozta azt is, hogy az adómentességek leírására használt kifejezéseket szigorúan kell értelmezni, mivel ezek a 2006/112 irányelv 2. cikkéből eredően kivételt jelentenek a fő szabályhoz képest, miszerint az adóalany által ellenszolgáltatás fejében teljesített minden szolgáltatásnyújtás után héát kell fizetni. Miután a felperes az Áfa törvény hatálya alá eső tevékenységet végzett, számlakibocsátási kötelezettsége fennáll.

Az Áfa tv. 165. §-a külön részletezi, mikor nem terheli ez a kötelezettség, azonban az általa végzett tevékenységek ebbe a körbe a fentiek szerint nem voltak besorolhatók. A felperesi jogértelmezési technika téves, miután az Ectv. értelmező rendelkezései, fogalom meghatáro-

zásai erre vonatkozó külön törvényi felhatalmazás nélkül az adókötelettség megállapításánál nem relevánsak és alkalmazandó.

### *Adóvisszatérítés kérelemre*

A nonprofit szervezetek és a nonprofit gazdasági társaságok sajátos tevékenysége szempontjából különös jelentőséggel bírnak az Áfa tv. 257/A. §-ában foglalt, a kérelemre történő adó visszatérítésre vonatkozó szabályok.

Ha az Áfa tv. 85. § (4) bekezdés *b)*, *d)* és *f)* pontja szerint igazoltan közszolgáltatónak minősülő nonprofit szervezet és nonprofit gazdasági társaság külföldi illetőségű adományozótól pénzbeni adományt, segílyt (együtt: adomány) kap, akkor a NAV – a kedvezményezett írásos kérelmére – visszatéríti a termék beszerzéséhez, a szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan a nonprofit szervezetre és nonprofit gazdasági társaságra áthárított és az ellenérték részeként megtérített, illetőleg a fizetendő adóként is megállapított előzetesen felszámított adót.

Ennek feltétele, hogy

- a termék beszerzése, szolgáltatás igénybevétele a kedvezményezettként eljáró nonprofit szervezet és nonprofit gazdasági társaság alapszabályában (alapító okiratában) megjelölt olyan tevékenység ellátását szolgálja, amely az Ectv. alapján közhasznú tevékenység,
- az adományozó az adomány összegét – az adóügyi illetősége szerinti állam joga szerint – a vonatkozó adózási rendelkezésekkel összhangban számolta el,

- az adományozó az adomány felhasználását kifejezetten ahhoz a feltételhez köti, hogy a kedvezményezettként eljáró nonprofit szervezetet és nonprofit gazdasági társaságot mentesíteni kell a termékek, szolgáltatások árába (díjába) belefoglalt adó viselése alól, és
- a kedvezményezettként eljáró nonprofit szervezetet és nonprofit gazdasági társaságot az adólevonási jog egészben vagy részben nem illeti meg.

Az adó-visszatérítési jog legfeljebb olyan hányadban illeti meg a kedvezményezettet, amilyen hányadban az alapszabályában (alapító okiratában) megjelölt közhasznú tevékenység feladatellátását szolgáló kiadásokból az adomány összege részesedik.

Az adó-visszatérítési kérelmek kötelező adattartalmára vonatkozó előírásokat és az adó-visszatérítés egyes eljárási szabályait a 15/2010. (XII. 28.) NGM rendelet tartalmazza.

## **Társadalombiztosítási járulék**

A társadalombiztosítás olyan társadalmi szintű kockázatközösség, amelyben a részvétel a Tbj. -ben meghatározottak szerint kötelező. A biztosítás az annak alapjául szolgáló jogviszonnyal egyidejűleg a törvény erejénél fogva jön létre. A jogszabály tételesen felsorolja a biztosítási kötelezettség alá vont jogviszonyokat, amelyek jellemzően munkavégzéshez vagy valamely tevékenység folytatásához kapcsolódnak. Minden foglalkoztató a Tbj. általános szabályai szerint köteles a biztosítási kötelezettséggel járó jogviszonyt megállapítani, és a biztosított személlyel összefüggő bejelentési, nyilvántartási, járulék-megállapítási és járulék-levonási kötelezettséget teljesíteni.

Foglalkoztató – egyebek mellett – bármely jogi és természetes személy, jogi személyiséggel nem rendelkező gazdasági társaság, egyéb szervezet, költségvetés alapján gazdálkodó szerv, bármely személyi egyesülés, ha biztosítottat foglalkoztat.

### *Bejelentési kötelezettség*

A foglalkoztató (munkáltató, kifizető) – adóazonosító számának, nevének, elnevezésének, székhelyének, telephelyének, továbbá jogelődje nevének és adószámának közlésével – az illetékes NAV igazgatóságnak a 'T1041-es nyomtatványon elektronikusan bejelenti az általa foglalkoztatott biztosított

- családi és utónevét,
- adóazonosító jelét,
- születési idejét,
- biztosítási jogviszonyának kezdetét,
- kódját,
- megszűnését,
- a biztosítás szünetelésének időtartamát,
- a heti munkaidejét, a
- FEOR-számát,
- TAJ-számát.

A bejelentést

- a biztosítás kezdetére vonatkozóan legkésőbb a biztosítási jogviszony első napján, a foglalkoztatás megkezdése előtt, illetve, ha a biztosítás elbírálására utólag kerül sor, legkésőbb a biztosítási kötelezettség megállapítását követő napon,

- a jogviszony megszűnésére, a szünetelés kezdetére és befejezésére, a biztosítás megszűnését követően folyósított ellátás kezdő és befejező időpontjára vonatkozóan 8 napon belül kell megtenni.

A foglalkoztató a bejelentést követő napon, illetve a biztosított személy kérésére 3 munkanapon belül igazolást köteles kiadni a biztosítottnak, mely tartalmazza a bejelentésben közölt adatokat, és a bejelentés teljesítésének időpontját.

### *Nyilvántartási kötelezettség*

A foglalkoztató a tevékenységében személyesen közreműködő biztosított személyek adatait úgy köteles nyilvántartásba venni, és erről a magánszemélynek igazolást adni, hogy abból a törvényben előírt adatok a munkavégzés (tevékenység) megkezdésétől megállapíthatók legyenek. A nyilvántartásba vétel elmulasztása miatt a foglalkoztatót az Art. szerint megállapítható mulasztási bírság – nyilvántartásba nem vett személyenként – terheli.

A foglalkoztató a biztosítottokról köteles a külön törvényben meghatározottak szerint olyan nyilvántartást vezetni, amely tartalmazza

- a biztosított nevét és személyi adatait,
- társadalombiztosítási azonosító jelét,
- a foglalkoztató adatait,
- a biztosítási időre és a szolgálati időre vonatkozó adatokat, valamint
- a biztosítottól levont járulékok alapját és összegét.



A foglalkoztató a jövedelemigazoláshoz csatoltan a tárgyévet követő év január 31-ig köteles a nyilvántartás adataival egyező igazolást kiadni a biztosítottnak

- a tárgyévi biztosítási idő „től-ig” tartamáról,
- a tárgyévre, illetve a tárgyévtől eltérő időre levont járulékok összegéről, valamint
- az egyes járulékokból érvényesített családi járulékkedvezményről.

A biztosítással járó jogviszony év közbeni megszűnésekor az igazolást soron kívül kell kiadni.

A foglalkoztató írásban tájékoztatja a biztosítottat a tárgyhavi jövedelem kifizetésével egyidejűleg a biztosított jövedelméből levont

- társadalombiztosítási járulékról,
- nyugdíjjárulékról, valamint
- az egyes járulékokból érvényesített családi járulékkedvezményről, illetőleg
- túlvonás miatt visszafizetett, átutalt társadalombiztosítási járulékról.

### *Járulékbevallás és -befizetés határideje*

A foglalkoztató a biztosítottnak a tárgyhónapban kifizetett (juttatott), járulékalapot képező jövedelem alapján a Tbj. általános szabályai szerint köteles a társadalombiztosítási járulékot megállapítani és a biztosítottat terhelő járulékot levonni.

Járulékalapot képező jövedelemként – egyebek mellett –

- a) az Szja tv. szerint az összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó bevételből az adóelőleg-

alap-számításnál figyelembe vett jövedelmet kell számításba venni.

- b) az a) ponttól eltérően, ha nemzetközi szerződés alapján Magyarországnak nem áll fenn adóztatási joga, vagy kettős adóztatást kizáró egyezmény hiányában adóelőleg-megállapítási kötelezettség nem keletkezik,
  - ba) az alapbér, (ha a munkát külföldi jog hatálya alá tartozó munkaszerződés alapján végzik, a szerződésben meghatározott díj havi összege), de legalább a tárgyévet megelőző év július hónapjára a Központi Statisztikai Hivatal (KSH) által közzétett, a teljes munkaidőben alkalmazásban állókra vonatkozó nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset, vagy – ha a munkát munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony alapján végzik – a szerződésben meghatározott díj havi összege, vagy
  - bb) a tevékenység ellenértékéeként a tárgyhónapban megszerzett – munkaviszonynál a tárgyhónapra elszámolt – jövedelem, ha az nem éri el az alapbér (szerződésben meghatározott díj havi összege) vagy a tárgyévet megelőző év júliusára a KSH által közzétett, a teljes munkaidőben alkalmazásban állókra vonatkozó nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset közül az egyiket.

A Tbj. 6. § (1) bekezdés a) pontjában meghatározott esetben a járulékalap havonta legalább a minimálbér 30 százaléka (a továbbiakban: járulékfizetési alsó határ), azzal, hogy ha

- a) a biztosítási kötelezettséget eredményező jogviszony hónap közben keletkezik vagy szűnik meg,
- b) a biztosítási jogviszony a 16. § alapján a hónap egészében nem áll fenn, vagy

c) az adott hónapban a biztosított táppénzben, baleseti táppénzben részesül, vagy tizenkét évesnél fiatalabb beteg gyermek ápolása címén fizetés nélküli szabadságot vesz igénybe, a járulékfizetési alsó határ meghatározásakor az a)–c) pontok szerinti naptári napokat figyelmen kívül kell hagyni.  
Ha az a)–c) pontokban meghatározott körülmények a naptári hónap csak egy részében állnak fenn, a járulékfizetési alsó határ kiszámításánál egy-egy naptári napra a járulékalap harmincad részét kell alapul venni.

A járulékfizetési alsó határra vonatkozó rendelkezést nem kell alkalmazni a munkaviszonyban álló és

- a) csecsemőgondozási díjban, gyermekgondozási díjban, gyermekek otthongondozási díjában, örökbefogadói díjban, gyermeknevelést segítő ellátásban, gyermeknevelési támogatásban, ápolási díjban részesülők,
- b) a nemzeti köznevelésről szóló törvény hatálya alá tartozó köznevelési intézményben nappali rendszerű iskolai oktatás keretében vagy nappali oktatás munkarendje szerint folyó oktatásban, a szakképzésről szóló törvény szerint szakképző intézményben nappali rendszerű szakmai oktatásban, továbbá a nemzeti felsőoktatásról szóló törvény hatálya alá tartozó felsőoktatási intézményben nappali rendszerű oktatás keretében tanulmányokat folytató tanulók, hallgatók esetében.

A foglalkoztató köteles a járulékfizetési alsó határ és a ténylegesen kifizetett járulékalapot képező jövedelem közötti különbözet utáni társadalombiztosítási járulékfizetési kötelezettséget teljesíteni. A járulékfizetési kötelezettség teljesítését úgy kell tekinteni az ellátások

számítási szabályainak alkalmazásakor, mintha azt a biztosított személy teljesítette volna.

Járulékalapot képező jövedelemként kell figyelembe venni azt a jövedelmet,

- amelynek kifizetése (juttatása) olyan időszakra történik, amikor a Tbj. alapján biztosítási jogviszony állt fenn,
- függetlenül a kifizetés (juttatás) időpontjától, ha a kifizetés, juttatás időpontjában az uniós rendelkezések vagy nemzetközi egyezmény alapján más ország járulékszabályai alkalmazandók.

A járulékalap megállapításánál a járulékalapot képező jövedelmet akkor is számításba kell venni, ha azt a biztosítási jogviszony megszűnését követően fizették ki.

Ha a biztosítással járó jogviszonyból származó, tárgyhónapra eső jövedelem egy része Magyarországon, másik része külföldön adózatható, járulékalapként

- a) az összevont adóalapba tartozó önálló és nem önálló tevékenységből származó jövedelmet és
- b) az alapbér, nemzetgazdasági szintű bruttó átlagkereset, a tevékenység ellenértéke alapján megállapított járulékalapot képező jövedelem összegének azon időszakra (naptári napokra) vonatkozó arányos részét, amelyben a jövedelem külföldön adózatható

együttesen kell figyelembe venni.

A megállapított tárgyhavi járulékot a tárgyhónapot követő hónap 12-éig kell az Art.-ben meghatározottak szerint a '08-as számú bevelásban elektronikusan bevallani, illetőleg megfizetni.

Előzőek alapján látható, hogy a nonprofit szféra által foglalkoztatott vonatkozásában az általános szabályok szerint kell eljárni a foglalkoztatónak.

## **Szociális hozzájárulási adó**

A kifizetőt, így a nonprofit szervezeteket és nonprofit gazdasági társaságokat is – a természetes személynek juttatott meghatározott jövedelmek után – a társadalmi közös szükségletek fedezetéhez való hozzájárulásként – szociális hozzájárulási adó terheli a szociális hozzájárulási adóról szóló 2018. évi LII. törvény alapján.

## **Illeték**

A nonprofit szervezetek és a közhasznú nonprofit gazdasági társaságok az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) rendelkezései értelmében teljes személyes illetékmentességben részesülnek. Az illetékmentesség azonban csak akkor illeti meg a szervezetet, ha a vagyonszerzést, illetőleg eljárási illetéknél az eljárás megindítását megelőző adóévben vállalkozási tevékenységből származó jövedelme után társaságiadó-fizetési – külföldi illetőségű szervezetnél a társasági adónak megfelelő közteherfizetési – kötelezettsége nem volt. Az illetékmentesség feltételének meglétét a szervezet vagyonszerzése esetén – gépjármű, pótkocsi szerzése kivételével – a NAV hivatalból ellenőrzi.

Gépjármű, pótkocsi szerzésekor az illetékmentesség feltételének meglétéről a szervezet írásban köteles nyilatkozni, amikor a gépjár-

művet vagy pótkocsit illetékkiszabásra bejelenti. A nyilatkozatnak tartalmaznia kell, hogy a szervezet – a vagyonszerzést megelőző adóévben vállalkozási tevékenységből származó jövedelme után, vagy ilyen tevékenység hiányában – társasági adó fizetésére nem volt kötelezett. Ha a vagyonszerzési illetékkötelezettség keletkezésére és illetékkiszabásra bejelentésére, illetve eljárási illeték esetén az eljárás megindítására a megelőző adóév utolsó napját követő 150. napot megelőzően kerül sor, a szervezetnek arról kell nyilatkoznia, hogy adófizetési kötelezettsége előreláthatóan nem keletkezik. Ha a nyilatkozatában vállaltak nem teljesülnek, akkor a vagyonszerzést megelőző adóév utolsó napját követő 180. napig van lehetőség arra, hogy ezt a körülményt adóbírság terhe nélkül a NAV-nak jelezze, és az illetéket pótlólag megfizesse.

Ha a feltételes személyes mentességre jogosult szervezet közigazgatási hatósági vagy bírósági eljárás kezdeményezésekor, illetve gépjármű, pótkocsi szerzésekor az illetékmentességre jogosult lett volna, a megfizetett illetéket kérelmére – az adóvisszatérítés szabályai szerint – a NAV visszatéríti.

### Alapítványokra vonatkozó speciális szabályok az Itv.-ben

Az Itv. alkalmazásában alapítvány

- az Ectv. szerinti közhasznú jogállású alapítvány, továbbá a más EGT-államban nyilvántartásba vett alapítvány, ha igazolja, hogy teljesíti az Ectv. szerinti közhasznú szervezetté történő minősítés feltételeit (ide nem értve a magyarországi nyilvántartásba vételt); valamint

- az alapítás évében és az azt követő két évben az újonnan létrejött alapítvány, amely vállalja, hogy az alapítás évét követő második év végéig e feltételeknek eleget tesz (az Itv. 2020. január 1-től hatályos rendelkezése).

Ha a vagyonszerző a vállalása ellenére az alapítás évét követő második év végéig nem igazolja, hogy

- újonnan létrejött belföldi alapítványként az alapítás évét követő második év végéig az Ectv. szerinti közhasznú jogállást szerzett, vagy
- újonnan létrejött, más EGT-államban nyilvántartásba vett alapítványként az alapítás évét követő második év végéig teljesítette az Ectv. szerinti közhasznú szervezetté történő minősítés – magyarországi nyilvántartásba vételen kívüli – feltételeit,

az 5. § (1) bekezdés f) pontja alapján igénybe vett mentesség miatt meg nem fizetett illetéket az eredeti esedékességtől számított késedelmi pótlékkal megnövelt összegben köteles a NAV felhívására megfizetni. Az alapítvány megszűnésekor e fizetési kötelezettség az alapítót vagy annak jogutódját terheli.

Ha a nonprofit szervezet és nonprofit gazdasági társaság társasági adó fizetésére kötelezett, tehát nem részesül teljes, személyes illetékmentességben, akkor az illeték tárgyához kapcsolódóan részesülhet bizonyos kedvezményekben. Például mentes a visszerhes vagyonátruházási illeték alól az építésügyi szabályok és a településrendezési terv alapján sportcélú ingatlan létrehozására alkalmas beépítetlen földrészlet tulajdonjogának, vagyoni értékű jogának sporttevékenységet, annak szervezését, valamint a sporttevékenység feltételeinek megteremtését végző sportszervezet, sportiskola, utánpótlás-nevelés fejlesztését végző alapítvány vagy sportszövet-

ség általi megszerzése, ha a vagyonszerző az ingatlanon a szerződés illetékkiszabásra történő bemutatásától számított 4 éven belül sportcélú ingatlant hoz létre és vállalja, hogy az így létrehozott sportcélú ingatlant az üzembe helyezéstől számított 15 évig nem idegeníti el és sportcélra használja vagy hasznosítja.

### **Szakképzési hozzájárulás**

A gazdaság fejlődését segítő szakképzési és felnőttképzési rendszer fejlesztési forrásainak biztosítására a szakképzési törvényben kötelezettként nevesített gazdálkodóknak szakképzési hozzájárulást kell fizetni. Az általános szabályok szerint szakképzési hozzájárulásra kötelezett a gazdálkodó szervezet, ha

- belföldön székhellyel, telephellyel vagy fiókteleppel rendelkezik vagy
- üzletvezetésének helye belföld.

Nem terheli szakképzési hozzájárulás fizetési kötelezettség a civil szervezetet és nem köteles szakképzési hozzájárulásra a közhasznú nonprofit gazdasági társaság a Tao tv. 6. számú melléklet E) fejezete alapján megállapított kedvezményezett tevékenység ellátásával összefüggésben a társaságot terhelő szociális hozzájárulási adó alapja után.

### **Rehabilitációs hozzájárulás**

A munkáltatók rehabilitációs hozzájárulás-fizetési kötelezettségének szabályait a megváltozott munkaképességű személyek ellátá-



sairól és egyes törvények módosításáról szóló 2011. évi CXCI. törvény (Mmtv.) 7. pontjának 22-24. §-ai tartalmazzák. A munkaadó a megváltozott munkaképességű személyek foglalkozási rehabilitációjának elősegítésére rehabilitációs hozzájárulást fizet, ha az általa foglalkoztatottak létszáma a 25 főt meghaladja, ugyanakkor az általa foglalkoztatott megváltozott munkaképességű személyek száma nem éri el a létszám 5 százalékát (kötelező foglalkoztatási szint). Ebben a tekintetben nincs speciális szabály a nonprofit szféra szereplőire, az általános szabályok szerint fizetik meg az adót.

## Környezetvédelmi termékdíj

Környezetvédelmi termékdíj kötelezettje főszabály szerint

- a termék első belföldi forgalomba hozója,
- saját célú felhasználója vagy
- készletre vevője.

Termékdíjköteles termék:

- az akkumulátor;
- a csomagolószerszám;
- az egyéb kőolajtermék;
- az elektromos, elektronikai berendezés;
- a gumiabroncs;
- a reklámhordozó papír;
- az egyéb műanyag termék;
- az egyéb vegyipari termék;
- az irodai papír.

Belföldi forgalomba hozatal a termékdíjköteles termék tulajdonjogának belföldi – visszerthes vagy ingyenes – átruházása, más termék alkotórészeként, tartozékaként vagy a csomagolószer, csomagolás részeként átruházás esteit is.

Például egy alapítvány az alapító okiratban meghatározott céljával összhangban tevékenységével összefüggő terméket vásárol külföldről, melyet belföldön ingyenesen szétoszt. A termékek az állammegóvás érdekében, csomagoltan érkeznek közvetlenül az alapítványhoz. Az alapítványnak termékdíj-kötelezettsége keletkezik a termékek csomagolása részét képező csomagolószer után, mert a belföldi forgalomba hozatal a termék és annak járulékos részét képező csomagolás/csomagolószer tulajdonjogának ingyenes átruházásával megvalósul.

Saját célú felhasználás a termékdíjköteles termék – ideértve más termék alkotórészeként, tartozékaként vagy a csomagolószer, csomagolás részeként – felhasználása

- a kötelezett vagy alkalmazottja magánszükségletének kielégítésére,
- az Szt.-ben meghatározott alapkutatásban, alkalmazott kutatásban, kísérleti fejlesztésben, beruházásban, felújításban, karbantartásban,
- minden más használata, ideértve a szolgáltatásnyújtás keretében használatot, felhasználást, használatba adást is, ami nem az Szt.-ben meghatározott saját termelésű készlet létrehozását eredményezi.

Például egy alapítvány az alapító okiratban meghatározott tevékenységéhez külföldről, közvetlenül több személygépjárművet vásárol. A gépjárművek alapítványi célra használatánál, a gépjárművek alkotórészeként, tartozékaként behozott termékdíjköteles termékek után (akkumulátor, gumiabroncs, kenőolaj, elektromos, elektronikai berendezések) saját célú felhasználás címén termékdíj-kötelezettsége keletkezik.

A termékdíjat a forgalomba hozott vagy saját célra felhasznált termékdíjköteles termék tömege után kell megfizetni a Ktdt. -ben meghatározottak szerint.

A termékdíjköteles tevékenységet a megkezdést követő 15 napon belül kell bejelenteni a NAV-hoz a 'TKORNY nyomtatványcsomag használatával. A negyedéves termékdíj-kötelezettséget – főszabály szerint – a tárgynegyedévet követő hó 20-áig kell elektronikusan bevallani és a termékdíjat addig kell megfizetni.

A kötelezett akkor élhet az átalányfizetés lehetőségével, ha a Ktdt. 2. § 6. pontjában meghatározott mennyiségi határokon belül bocsát ki termékdíjköteles terméket. Átalányfizetési szándékát tárgyév január 31-éig a már említett nyomtatványon jelentheti be a NAV-hoz, mely határidő jogvesztő. A gépjárműveknél is lehetőség van az alkotórészek, tartozékok utáni átalánydíj-fizetésre, amit bejelenteni szintén a fentiek szerint lehet. A díjtételeket a Ktdt. 4. számú melléklete tartalmazza.

Nem kell termékdíjat fizetni, ha a reklámhordozó papírt a közhasznú szervezet alapfeladata körében adja ki. A mentesüléshez a közhasznú szervezet vagy az ő megbízása alapján eljáró szerződéses partnere a nyomdai szolgáltatást teljesítőnek nyilatkozik jogállásáról és a megrendelt termék közhasznú felhasználásáról.

Kiadja a Menedzser Praxis Szakkiadó és Gazdasági Tanácsadó Kft. • Cím:1149 Budapest, Nagy Lajos király útja 127. • Felnevelési nyilvántartási szám: B/2020/000053 • E-mail: info@menedzserpraxis.hu • honlap: www.menedzserpraxis.hu • Telefon: 06 1 880-7600, fax: 06 1 880-7699 • Felelős kiadó: a Menedzser Praxis Szakkiadó és Gazdasági Tanácsadó Kft. ügyvezető igazgatója • Szerkesztő: dr. Kelemen Miklós • Tördelés: Kiss Tamás • Hirdetések felvétele: a kiadóban vagy a 06 1 880-7611-es telefonszámon.

A kiadványunkban szereplő adatokat és információkat a legnagyobb gondossággal állítottuk össze. • A közölt információkban tapasztalható, időközben bekövetkezett esetleges változásokért nem áll módunkban felelősséget vállalni, ebben az esetben nem garantálhatunk teljes kifogástalanságot. • Minden jog fenntartva! • A kiadó írásos engedélye nélkül a mű kivonatként sem sokszorosítható semmiféle formában (elektronikus és mágneses vagy más adathordozón), így ennek terjesztése és értékesítése is tiltott.