Nonprofit szervezetek önfinanszírozó működése

(készítette: dr. Major Ágnes, 2013. október, kieg. december, átvezetve a 2014. március 15-i Ptk. hatályba lépésével kapcsolatos jogszabály változások - 2014. május 14.)

Definíciós problémák: non-profit – közhasznú – civil társadalom

A civil társadalom szélesebb fogalom, mint a nonprofit, illetve egymás helyettesítésére nem használható. Kuti Éva[[1]](#footnote-1) kifejti, hogy a szolgáltató típusú nonprofit szervezetek egy része is tekinthető civil szervezetnek, attól függetlenül, hogy ezek a szervezetek direkt és közvetlen módon nem az állampolgári jogok érvényesítésére és a társadalmi haladás általános támogatására jöttek létre, ugyanis ezen szervezetek tevékenysége olyan szükségletekhez vagy olyan társadalmi kihívásokhoz kapcsolódik, amelyekre valamilyen formában közösségi válaszokat célszerű adni A civil társadalom részét képezi nemcsak a bejegyezett nonprofit szervezetek, hanem a nem bejegyzett formában működő szerveződések, a spontán mozgalmak.

Míg számos olyan bejegyzett nonprofit szervezet ismert, amely alapvetően szolgáltató vagy redisztribúciós tevékenységet folytat, költségvetési támogatásból él, állami feladatokat lát el, így civilnek nem nevezhető.

Magyarországon a Civil törvény[[2]](#footnote-2) a közérdeket és a közhasznúságot a közfeladat[[3]](#footnote-3) fogalmán keresztül összekapcsolja[[4]](#footnote-4). Jogszabály a közérdeket nem mondja ki, erre bírói gyakorlat létezik. Közhasznú mindaz, amely a közfeladat teljesítését közvetlenül, vagy közvetve szolgálja. Közfeladat: jogszabályban meghatározott állami vagy önkormányzati feladat, közérdekből végzik haszonszerzési cél nélkül.[[5]](#footnote-5) Jogszabály a nonprofit definícióját nem határozza meg, a nonprofit alapon működő szervezetek gyűjtőfogalma a Civil törvényben található, amely a *civil szervezet*. Civil szervezetnek tekintendő: az egyesület, az alapítvány, a nonprofit gazdasági társaság (nemcsak a Kft.!) és a civil társaság (Ptk. szerinti polgári jogi társaság speciális fajtája).

**Nonprofit működésre nincs pontos meghatározás, de a szakirodalomban elfogadott kritériuma:**

* nyereségfelosztás tilalma;
* célja a közérdek szolgálata, a szervezetek működését az önkéntesség, öntevékenység, jótékonyság, a civil kezdeményezések jellemzik, tevékenységük jelentős civil támogatottságra épül;
* működési autonómia és szervezeti elkülönülés jellemzi az államtól, habár állami feladatok elvégzését vállalja fel;
* intézményesült formában, önálló jogi személyiséggel működik, szervezeti struktúrája van és elfogadott belső dokumentumok (alapító okirat, szabályzatok) rendelkezései szerint működik.

**A nonprofit működés önfinanszírozó, vállalkozásjellegű működése:**

A nonprofit szervezetek önfinanszírozó tevékenységük által önálló, az államtól, illetve kormányzatai, egyéb szervezeti vagy magán támogatásoktól, adományozásoktól függetlenül tudják céljaikat, küldetésük megvalósítani. Ily módon hosszú távú fenntarthatóságuk javítják és részben önállóvá tehetik magukat azáltal, és bevételeiket kiegészítik. Ezzel nem kényszerülnek arra a nonprofit szervezetek, hogy a rövid távú, projekt-központú támogatásokat vegyenek igénybe, hanem hogy figyelmüket a hosszú-távra szóló stratégiai fejlődésre fordítsák.

Az önfinanszírozásból származó jövedelem révén olyan munkákat is tudnak támogatni, melyeket a hagyományos forrásokból sokszor nehéz finanszírozni, mint például az alapvető működési költségek, új programok vagy promóció.

Az önfinanszírozás pénzügyi és szervezeti függetlenséget is eredményez, azaz függetlenséget az aktuális adományozó, támogató igényeitől. Mindezek mellett a nonprofit szervezetek önfinanszírozó tevékenysége - ha társadalmilag felelős és környezettudatos módon gyakorolják -, egy a helyi közösségek, a kistermelők és az alacsony jövedelmű emberek szükségleteire nagyobb figyelmet fordító “alternatív gazdaság” kialakításához járulhat hozzá.

**Az önfinanszírozás bevételei az alábbiak lehetnek pl.:**

* egyesületi tagdíjak (valamely termékért, szolgáltatásért, egyéb előnyért. Ennek hiányában adománynak minősül.)
* szolgáltatási díjak (tanácsadási szolgáltatás vállalkozás, vagy egyéb állami, nem állami szervezet részére)

Általában az adótörvények határozzák meg annak a mértékét, hogy milyen mértékben folytathat egy nonprofit szervezet vállalkozási tevékenységet anélkül, hogy elveszítenék nonprofit jellegüket.

Nemzetközi szinten is vita folyik arról, hogyha egy nonprofit szervezet vállalkozási tevékenységet folytat vajon nonprofit jellegét elveszti-e. A válasz azonban erre egyszerűnek tűnik: mindaddig, amíg az a vállalkozási tevékenység nm profit termelésre irányul, egy nonprofit szervezet nem veszítheti el nonprofit jellegét. A nonprofit jelleg megtartásánál vizsgálandó tényezők:

* a működés alapvető nonprofit célját tartsa meg a szervezet, azaz a vállalkozási tevékenység nem lehet elsődleges, csak kiegészítő jellegű, azaz a nonprofit célhoz kapcsolódjon; és/vagy
* a megtermelt jövedelem felhasználása, azaz, hogy a bevételét az alapvető (nonprofit) céljára fordítja-e.

**Érvek arra, hogy a nonprofit szerveztek vállalkozási tevékenységet folytathassanak:**

1. a nonprofit szervezetek önfinanszírozó (vállalkozási) tevékenységéből származó bevételek is a közjót szolgálják, azaz a közjó szolgálatára nem csak állami forrásokat fordítanak. Egy olyan gazdaságban, ahol a magántőke nem áll rendelkezésre a közcélok céljára történő adományokhoz mégis végezhető civil kezdeményezésű közérdekű tevékenység.
2. Bizonyos vállalkozási tevékenység maga közvetlenül szolgál közérdeket. Pl. az oktatási szervezet maga ad ki (értékesít) tankönyvet.

Nonprofit szervezetek vállalkozási tevékenységéből származó bevételeket négy féle módon szokták megadóztatni, illetve ezen rendszereket keverten alkalmazzák:

1. **egységes adózási rend:**

Az egységes adóztatás politikája minden vállalkozási tevékenységből származó jövedelmet ugyanúgy kezel, függetlenül attól, hogy annak mi az eredete vagy a célja. Ennek értelmében a tevékenységfajták között nincs különbségtétel, a szervezet minden önfinanszírozásból származó jövedelme ugyanolyan adózási szabály alá esik, függetlenül attól, hogy mire használják fel.

Ezen rendszerveb az adminisztráció egyszerű.

(ii) **a jövedelem forrása szerinti adóztatási rend (küldetésorientált):**

Csak akkor kap a nonprofit szervezet adómentességet, hogyha a jövedelem olyan tevékenységből származik, ami a szervezet közérdekű céljaival van összefüggésben. Tehát a szervezet minden olyan jövedelme után köteles adót fizetni, ami nem küldetésorientált tevékenységből származik, még akkor is, ha a jövedelmet a küldetéssel kapcsolatos programokra fordították.

Ebben a rendszerben bonyolult annak megnyugtató meghatározása, hogy mi tekinthető a nonprofit tevékenységhez kapcsolódó célnak, e megfelelő közigazgatási, adópolitika gyakorlattal egy működő rendszer kialakítható.

**(iii) differenciált adóztatás:**

Amikor megkülönböztetik az adóköteles és nem adóköteles vállalkozási tevékenységeket; vagy pedig meghatározzák az adókedvezmény maximumát (a maximum profitszintet). Az adott szint alatt megszerzett jövedelmek adómentesek, míg afelett a szervezet köteles adót kell fizetni.

**(iv) a jövedelem felhasználása szerinti adóztatás:**

A szervezet mentességet kap a vállalkozási tevékenységekből származó azon jövedelemre, melyet közérdekű célra fordítanak. Így tehát a szervezet által végzett vállalkozási tevékenységek között nem tesznek különbséget, hanem minden olyan jövedelmet megadóztatnak, amit nem a szervezet közérdekű céljainak megvalósítására fordítanak.

Itt a szervezet működésének szoros nyomon követése szükséges, amely komoly adminisztrációval jár.

Adóbevétel szempontjából – azonos adókulccsal számolva – az egységes rendszer nyújt legnagyobb állami bevételt, de ez a nonprofit szervezetet nem ösztönzi vállalkozási tevékenység végzésére, tehát ténylegesen adóbevételt az állam számára nem eredményez. A profit és nem profit orientált cégek közötti verseny szempontjából a jövedelem felhasználása szerinti adózási rendszerben a nonprofit szervezetek versenyelőnyt szerezhet profitorientált vállalkozókkal szemben, míg a küldetésorientált rendszerben a tisztességtelen versenyt csökkenteni tudja, úgy, egyrészt a nonprofit szervezeteket olyan tevékenységek végzésére ösztönzi, amik a közérdeket szolgálják, másrészt pedig a profitorientált szervezetekre is vonatkozó általános adózási szabályokat írja elő akkor, amikor a nonprofit szervezet kifejezetten nyereségorientált tevékenységet végez. Ebben a rendszerben azonban az okoz nehézséget, hogy hogyan határozzák meg, mely tevékenység szolgálja a közérdeket.

Általánosan elfogadott álláspont, hogyha a közérdeket szolgáló nonprofit szervezetek nem kapnak állami támogatást, akkor legalább ne kelljen az államnak adót fizetniük. A nonprofit szervezetek vállalkozási tevékenységéből származó összes jövedelem egységes megadóztatása nem ösztönzi a szervezeteket arra, hogy jövedelemszerző, de egyben a közérdeket szolgáló tevékenységben vegyenek részt, és az egész nonprofit szektorra kedvezőtlen hatással jár. Ezért az adókulcsok alacsonyabb mértékével lehetne elősegíteni a nonprofit szervezetek működését.

Magyar nonprofit (vagy közeli) szervezeti formák

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | egyesület[[6]](#footnote-6) | nonprofit gazdasági társaság | egyesülés | polgári jogi társaság | szövetkezet |
|  | civil szervezet | gazdasági társaság | gazdasági társaság | polgári jogi szerződés | a szociális vállalkozás egy formája |
| jogszabály | 2014.III.15-től (új) Ptk. 2013. évi V. törvény 3:63-87§  Civil Törvény - 2011. évi CLXXV. törvény az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról | Gt.2006. évi IV. törvény  2014. III.15-től:  (új) Ptk. 2013. évi V. törvény általános szabályok 3:1-48 §§ és a speciális szabályok:  kkt. és bt.:3:138-158 §§  korlátolt felelősségű társaság: 3:159-209 §§  részvénytársaság: 3:210-323 §§  a nonprofit működésre a 2006. évi V. törvény 9/F § | Gt. 316-331 §  2014. III.15-től:  (új) Ptk. 2013. évi V. törvény 3:1-48 §§ és 3:368-377§§  a nonprofit működésre a 2006. évi V. törvény 9/F § | 2014.III.15-től:  (új) Ptk. 2013. évi V. törvény 6:498-513§,  (A Ptk. szabályai diszpozítivak, azaz attól – kifejezett törvényi tiltást kivéve – el lehet térni)  ennek sajátos civil szervezeti formája:  a civil társaság: 2014. március 14-ig régi Ptk. 578/J §, az új Ptk. nem nevesíti, de a Civil törvény 2013. decemberi módosításával 5/A § ad meghatározást a civil társaságra! | 2006.évi X. tv. a szociális szövetkezetekről  általános szabályok Ptk. 3:325-366 §§ |
| alapítási cél | önkéntesen (azaz nem törvényi előírás, vagy felhatalmazás alapján) közös, tartós célra  az alapító okiratban kell rögzíteni  gazdasági tevékenység céljára nem alapítható (régi Ptk. szerint elsődlegesen nem alapítható gazdasági tevékenység céljára)  ≈ egy közösség tevékenységének szervezése | létesítő okiratának tartalmaznia kell: gazdasági társaság tevékenységéből származó nyereség a tagok között nem osztható fel, hanem az a gazdasági társaság vagyonát gyarapítja, 2006. évi V. törvény 9/F § (2)  bármelyen társasági formában (kkt., bt. kft. rt.) | gazdasági tevékenység összehangolására és az érdekképviseleti tevékenységre  összehangolási feladatok teljesítését segítő egyéb szolgáltatásra  kooperációs társaság, azaz nem gazdasági társasági forma | a tagok közös céljuk elérése érdekében együttműködnek,  a közös cél megvalósításához szükséges vagyoni hozzájárulást teljesítenek, és  tevékenységük kockázatát közösen viselik  a régi – jelenleg még hatályos - Ptk. 587/J § ismeri a civil társaságot, mint a pjt. egy speciális formáját (amelyet a Civil Törvény a civil szervezetek egyik formájának tekinti, de nem minősíthető közhasznú szervezetté) | gazdasági tevékenység végzésére, amely lehet: értékesítési, beszerzési, termelési és szolgáltatási  de ezen felül a tagok gazdasági és társadalmi (pl. (kulturális, oktatási,  szociális, egészségügyi) szükségleteinek kielégítésére irányuló tevékenységet végez  spec. formái:  szociális  foglalkoztatási  iskolaszövetkezet  szociális szövetkezet: hátrányos helyzetben lévő tagok számára munkafeltételeket teremtő, a tagok szociális helyzetének javítását előtérbe állító szövetkezet  önálló szervezeti forma, nem a gazdasági társaságoknak egy speciális formája |
| létrejötte | alapító okirattal és bírósági nyilvántartásba vétellel | társasági szerződéssel (vagy átalakulással) és cégbírósági nyilvántartásba vétellel | társasági szerződéssel és cégbírósági nyilvántartásba vétellel | szerződéssel, nem kell nyilvántartásba venni | alapszabály elfogadásával és cégbírósági nyilvántartásba vétellel |
| jogképesség | jogi személy | jogi személy | jogi személy | nincs önálló jogképessége | jogi személy |
| adóalanyiság | önálló adóalany | önálló adóalany | önálló adóalany | önálló adóalanyiságot szerezhet, mint együttműködő közösség[[7]](#footnote-7)  Áfa törvény 85 § (6) bekezdés is definiálja, hogy egy ilyen pjt. minek kell, hogy megfeleljen | önálló adóalany |
| adórezsim | társasági adó hatálya alatt[[8]](#footnote-8) speciális szabályokkal, azaz jövedelemminimum[[9]](#footnote-9) nem alkalmazandó, még akkor sem, ha vállalkozási tevékenységet is végeznek | társasági adó általános szabályai (jövedelemminimum, a társaságiadó-feltöltés és az előleg-bevallás) | társasági adó általános szabályai (jövedelemminimum, a társaságiadó-feltöltés és az előleg-bevallás) | a tagok a szerződéseik alapján kötelesek a bevételeiket, költségeiket elszámolni, megosztani, illetve az adókötelezettségeiket továbbra is a tagonként külön-külön teljesíteni | társasági adó általános szabályai (jövedelemminimum, a társaságiadó-feltöltés és az előleg-bevallás) |
| vállalkozási tevékenység[[10]](#footnote-10) | kiegészítő jelleggel, az egyesületi cél megvalósításával közvetlenül összefüggő **gazdasági** tevékenység végzésére (régi Ptk. szerint **gazdasági-vállalkozási** tevékenység)  és csak akkor, ha ennek a mértéke a Civil Törvény alapján a bevétel 60 %-át nem haladhatja meg[[11]](#footnote-11) | tevékenységére vonatkozóan nincsen megkötés (kivéve, ha közhasznú státuszt szerez) | az összehangolási feladatok teljesítését segítő egyéb szolgáltatási és közös **gazdálkodási** tevékenységet (a továbbiakban együtt: kiegészítő gazdálkodási tevékenységet) is végezhet | nincs megkötve  kiv. civil társaság, amely **gazdasági-vállalkozási** tevékenységet nem végezhaet |  |
| nonprofit jelleg | vagyonát nem oszthatja fel tagjai között, és a tagok részére nyereséget nem juttathat | fel kell tüntetni a cégnévben a nonprofit jelleget | Gt. kimondja, hogy saját nyereségre nem törekszik  DE  A gazdálkodási tevékenység során keletkezett adózott eredmény felosztása a vagyoni hozzájárulás arányában történik;  egyébként a nyereség a tagok között egyenlő arányban oszlik meg. | a felek megállapodásától függ  DE  vagyoni hozzájárulásuk arányában történik a nyereség megosztása | jövedelem egy részét fel nem osztható közösségi alapba kell helyezni, amelyet a szövetkezeti szolidaritás elve alapján tagoknak és a hozzátartozóiknak nyújtott juttatások és támogatások fedezésére szolgál |
| közhasznú jogállás[[12]](#footnote-12) | szerezhet | szerezhet | szerezhet | nem szerezhet | szociális szövetkezet igen |
| tagsága | legalább 10 tag  változó, nem kell nyilvántartásba vetetni | változást nyilvántartásban át kell vetetni | változást nyilvántartásba kell vetetni | legalább 2 tag  tagváltozás esetén a feleknek módosítani kell szerződésüket (meghatározható, hogy a kilépés mikor lehetséges un. alkalmatlan időpont feltétel meghatározásával) | legalább 7 tag  változó, nem kell nyilvántartásba vetetni  szociális szövetkezet főszabályként csak természetes tagok |
| tagok felelőssége | az egyesület tagja jogosult az egyesület tevékenységében részt venni.  de az alapszabályban előírt tagi kötelezettség teljesítésére köteles | kkt. tagjai és a bt. beltagja korlátlanul felelősek a társaság tartozásáért  bt. kültagja, a kft. és az rt. esetében csak a betett tőkerész erejéig  Kft. és rt. esetében bizonyos mértékű veszteség esetén kötelező a törzstőke leszállítása, vagy más társasági formába alakulás  kft-nél a veszteség pótlására pótbefizetés írható elő, ha ezt a társasági szerződés megengedi, amely azonnal visszafizetendő, ha már nincs szükség rá | vagyonát meghaladó tartozásaiért a tagok egyetemlegesen kötelesek helytállni | veszteség viselésére vagyoni hozzájárulásuk arányában, hacsak a felek ettől eltérően nem állapodtak meg | vagyoni hozzájárulásának szolgáltatására és az alapszabályban meghatározott személyes közreműködésre terjed ki (a személyes közreműködésre nem kötelesek létszáma a taglétszám 25%-át nem haladhatja meg)  azaz a szövetkezet kötelezettségeiért a tag nem köteles helytállni |
| tagok szavazati joga | Az egyesület tagjait egyenlő jogok illetik meg és egyenlő kötelezettségek terhelik, kivéve, ha az alapszabály különleges jogállású tagságot határoz meg | kkt. és bt. jobbára egyhangú  kft. és rt. jobbára egyszerű szótöbbség, de pl. társasági szerződés módosítása a jelenlévők háromnegyedes szavazata szükséges  a szavazat mértéke a vagyoni hozzájárulás mértékével azonos | összehangoló és az érdekképviseleti tevékenység körében minden tagnak egy szavazata van  a kiegészítő gazdálkodási tevékenység körében a szavazati jog mértékét a vagyoni hozzájárulás arányában | minden kérdésben egyhangú szavazat hacsak a felek másképpen meg nem állapodnak | egy tag-egy szavazat |
| ügyvezetése (képviselet)  a napi működés irányítására | ügyvezető, vagy legalább 3 tagú elnökség | vezető tisztségviselő | igazgató, vagy legalább 3 tagú igazgatóság | ügyek vitele  az ügyek vitelére a tagok együttesen jogosultak  vagy  a tagok egy vagy több tagot is feljogosíthatnak az ügyek vitelére – akik személyesen kötelesek eljárni, azaz nem hatalmazhatnak meg harmadik személyt - és ilyenkor a többi tag nem jogosult az ügyek vitelére, de ezen tagok ellentmondással élhetnek (amely nem zárható ki) az egyes döntéssel kapcsolatban, amikor az összes tagnak egyhangúan kell dönteni az ellentmondással érintett kérdésben és addig idáig az a döntés nem hajtható végre  ha több tag jogosult az ügyek vitelére, akkor az ügyviteli döntéseket egyhangúan kell meghozni  társaságon kívüli tag nem jogosítható fel az ügyek vitelére  képviselet  szerződésben valamely tag feljogosítható harmadik személyekkel szembeni képviseletre | igazgatóság, vagy ügyvezető elnök |
| induló vagyon | nincs | van | van | lehet | van  változó tőke elve |
| fix bevétele | tagdíj | nincs | nincs | nincs | nincs |
| bevétele | alaptevékenységből származó bevétel[[13]](#footnote-13)  támogatások és adományok  vállalkozási, kiegészítő tevékenységből származó bevétel (minden, ami nem az egyesület alapcélja szerinti tevékenység: termék vagy szolgáltatásértékesítés, szabad pénzeszközök lekötése | termék vagy szolgáltatásértékesítés | termék vagy szolgáltatásértékesítés | termék vagy szolgáltatásértékesítés | termék vagy szolgáltatásértékesítés |
| adóalap | el kell különíteni az alaptevékenység és a vállalkozási tevékenységből származó bevételt  adóalapot a vállalkozási tevékenységből származó bevétel képez  az adóalap megállapításra speciális szabályok alkalmazandóak  Az egyesületek közül az országos érdekképviseleti szervezetek – annak  ellenére, hogy közhasznúsági besorolásra nem jogosultak – mégis adóalapjukat a  közhasznú szervezetekre vonatkozó rendelkezések megfelelő alkalmazásával  állapítják meg. [[14]](#footnote-14) | az összes bevétel az adóalapja | az összes bevétel az adóalapja | az összes bevétel az adóalapja | az összes bevétel az adóalapja |
| kedvezményezett vállalkozási tevékenység[[15]](#footnote-15)  amely az alaptevékenység[[16]](#footnote-16) | alkalmazható  (köre az egyes formáknál eltérő) | csak a közhasznúsági státusz esetében, és ha a társadalmi közös szükséglet kielégítéséért felelős szervvel - helyi önkormányzattal vagy a költségvetési törvényben meghatározott fejezettel, illetve a fejezeten belül önálló költségvetéssel rendelkező intézménnyel - folyamatos szolgáltatás teljesítésére szerződést megkötött  de más közhasznú tevékenység nem adómentes | nem alkalmazható | nem alkalmazható | csak a közhasznúsági státusz esetében, és ha a társadalmi közös szükséglet kielégítéséért felelős szervvel - helyi önkormányzattal vagy a költségvetési törvényben meghatározott fejezettel, illetve a fejezeten belül önálló költségvetéssel rendelkező intézménnyel - folyamatos szolgáltatás teljesítésére szerződést megkötött  de más közhasznú tevékenység nem adómentes |
| speciális adómentesség | vállalkozási tevékenységet nem végző egyesületnek működése eredményessége esetén sincsen adófizetési kötelezettsége (társasági adóbevallás helyett nyilatkoznia kell, hogy nem volt sem vállalkozási tevékenységből származó bevétele, sem nem számolt el vállalkozási tevékenységhez kapcsolódó költséget, ráfordítást) | akkor is kell bevallást készíteni, hogyha nem volt adófizetési kötelezettsége | akkor is kell bevallást készíteni, hogyha nem volt adófizetési kötelezettsége | ha adószáma van, úgy az általános adózási szabályok vonatkoznak rá | akkor is kell bevallást készíteni, hogyha nem volt adófizetési kötelezettsége |
| társasági adó mértéke | ha pozitív adóalap nem éri el az 500 millió forintot: 10 %  ha pozitív adóalap éri el az 500 millió forintot: 19 % | | | | |
| társasági adó | **adómentes a kedvezményezett vállalkozási tevékenység, hogyha** vállalkozási tevékenységéből elért bevétele legfeljebb 10 millió forint, de nem haladja meg az adóévben elért összes bevételének 10 százalékát (ha túllépi a teljes bevétel után, azaz nemcsak a túllépés feletti rész után kell általánosan adót fizetni) | általános szabályok szerint  kivéve EVA hatálya alá bejelentkezett kkt., bt. kft. | általános szabályok szerint | általános szabályok szerint | általános szabályok szerint  kivéve EVA hatálya alá bejelentkezett |
| közhasznú jogállás | Nem vonatkozik rájuk a jövedelemminimum, a társaságiadó-feltöltés és az előleg-bevallás.  A közhasznú szervezetnek nem kell a vállalkozás i tevékenysége után az adót megfizetnie, ha a vállalkozási tevékenység bevétele nem haladja meg az összes bevételének a 15%-át.  Adóalapjának megállapítása: különbséget kell tenni a közhasznú, a kedvezményezett, és a nem kedvezményezett vállalkozási tevékenysége eredménye között, de az adóalap meghatározásakor ezeket együttesen kell figyelembe venni  az adóalap megállapításának (növelés és csökkentés) egyéb speciális szabályai is vannak  kettős könyvvitelt alkalmaznak | | | | |
| Áfa fizetés | általános szabályok alkalmazandóak  és Áfa alanyi mentesség is választható, hogyha az adott évben az áfa értékesítés a 6 millió forintot nem haladja meg | | | | |
| speciális Áfa fizetés | a tagjainak az alaptevékenységgel kapcsolatban és az alaptevékenységből származó bevételből nyújtott szolgáltatás, termékértékesítés, ahogy azt az ÁFA törvény[[17]](#footnote-17) 85 % (1) l) pontja meghatározza meg | az alaptevékenységük tekintetében közszolgáltatónak minősülnek [ÁFA törvény 85 § (4) e) alapján | közszolgáltatónak minősülhet az Áfa törvény 85 § (4) e) vagy h) alapján | az ÁFA törvény 85 § (1) p) pontjában leírt esetben, amelyet a 6/2011. Adózói kérdésre adott válasz (AVÉ 2011/1.) úgy határoz meg, hogy áfa mentességre a közérdekű tevékenység esetében jogosult  a civil társaságra a közszolgáltatókra vonatkozó szabályok alkalmazandóak [Áfa tv. 85 § (4) b)] az alaptevékenységük tekintetében | az ÁFA törvény 85 § (1) h) pontjában leírt esetben |
| helyi adók[[18]](#footnote-18) | általános mentesség, hogyha vállalkozási tevékenységéből származóan adófizetési kötelezettsége nem keletkezett, valamint építmény- és telekadó vonatkozásában az alaptevékenység kifejtésére szolgáló épület és telek után | csak a helyi iparűzési adó vonatkozásában és csak a közhasznú státusszal | nincs mentesség | nincs | nincs |
| gépjárműadó[[19]](#footnote-19) | mentes, hogyha nem keletkezett társasági adófizetési kötelezettsége | nincs mentesség | nincs mentesség | nincs mentesség | nincs mentesség |
| cégautóadó[[20]](#footnote-20) | amelyet a betegségmegelőző vagy gyógyító céllal, szociális céllal, az egészségkárosodott, hátrányos helyzetűek segítésére létrehozott alapítvány, közalapítvány, egyesület, köztestület, valamint a megváltozott munkaképességű dolgozók foglalkoztatásáról és szociális ellátásáról szóló jogszabályban meghatározott célszervezet kizárólag súlyosan fogyatékos magánszemély(ek) rendszeres szállítására üzemeltet, ha működési szabályzatából, gazdálkodásából - az összes körülmény figyelembevételével - egyértelműen megállapítható, hogy az üzemeltetés ténylegesen az említett cél érdekében történik [17/D §] | | | | |
| szakképzési hozzájárulás[[21]](#footnote-21) | nem alanya | nem alanya, ha szakképzési feladatot lát el  közhasznú státusz esetében: a kedvezményezett tevékenység ellátásával összefüggő[[22]](#footnote-22), a társaságot terhelő szociális hozzájárulási adó alapja után számítva nem kell fizetni | fizet | (kidolgozás alatt) | (kidolgozás alatt) |
| bejegyzési illeték | mentes (és bármely más polgári ügyben is) | illetékköteles | illetékköteles | nincs bejegyzés | ingyenes a bejegyzés (a módosítás már nem!) |
| könyvvitel | egyéb szervezetnek minősülnek, külön szabályok vonatkoznak reá [[23]](#footnote-23)  lehetőségük van egyszeres könyvvitelre  kötelező kettős könyvvitel:  vállalkozási tevékenységet is végez, és alaptevékenység szerinti és vállalkozási tevékenységének együttes bevétele két egymást követő évben meghaladja az évi 50 millió forintot | vállalkozónak minősül és az általános szabályok alkalmazandóak | vállalkozónak minősül és az általános szabályok alkalmazandóak | vállalkozónak minősül és az általános szabályok alkalmazandóak | a vállalkozásokra vonatkozó általános szabályok |
| beszámoló készítés | a beszámoló elkészítésével egyidejűleg közhasznúsági mellékletet kell készíteni a 350/2011 (XII.30.) Kormányrendelet mellékletének megfelelő tartalommal, melyet a jóváhagyásra jogosult testülettel el kell fogadtatnia. | a beszámoló elkészítésével egyidejűleg közhasznúsági mellékletet kell készíteni a 350/2011 (XII.30.) Kormányrendelet mellékletének megfelelő tartalommal, melyet a jóváhagyásra jogosult testülettel el kell fogadtatnia. | általános szabályok | civil társaság: a beszámoló elkészítésével egyidejűleg közhasznúsági mellékletet kell készíteni a 350/2011 (XII.30.) Kormányrendelet mellékletének megfelelő tartalommal, melyet a jóváhagyásra jogosult testülettel el kell fogadtatnia. | általános szabályok |
| közhasznú beszámolója | beszámolóját, valamint közhasznúsági mellékletét köteles letétbe helyezni (az Országos Bírósági Hivatal részére megküldeni) és közzétenni, | | | | |
| kötelező könyvvizsgálat | a vállalkozási tevékenységből elért éves (éves szintre átszámított) (ár)bevétel az üzleti évet megelőző két üzleti év átlagában meghaladja a 200 millió forintot[[24]](#footnote-24) | | | | |
| közfoglalkoztató[[25]](#footnote-25) | lehet | ha közhasznú | ha közhasznú | csak a civil társaság | lehet[[26]](#footnote-26) |

Nonprofit szervezetek vállalkozási tevékenységének definíciója:

A régi Ptk. az egyesületek esetében az elsődleges gazdasági-vállalkozási tevékenységet tiltja. Ennek meghatározását a régi Ptk. nem adja meg[[27]](#footnote-27). A problémát fokozza, hogy a többi törvény és más jogszabályok sokszor szinonimaként, egymástól el nem határolva használják gazdálkodási, gazdasági, gazdasági-vállalkozási, vállalkozási tevékenység és az üzletszerűség fogalmát. A gazdasági-vállalkozási tevékenységet a Civil törvény határozza meg azt: [2 § 11] **gazdasági-vállalkozási** tevékenység: a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló vagy azt eredményező, **üzletszerűen végzett** gazdasági tevékenység, ide nem értve az adomány (ajándék) elfogadását, továbbá a bevétellel járó, létesítő okiratban meghatározott cél szerinti, valamint a közhasznú tevékenységet;]. Lényeges hangsúlyozni, hogy a Civil törvény a gazdasági-vállalkozási tevékenység elemének tekinti az „üzletszerűséget”.

Az üzletszerűség definícióját egyedül a pénzintézetekről szóló törvény adja meg, amely csak a pénzintézeti tevékenységet folytató Az ismerten profitorientált gazdasági társaságokat pedig úgy határozza meg a Gt., hogy azok **üzletszerű közös gazdasági tevékenységet** folytatnak. Ugyanakkor az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény a meghatározások között nem a gazdasági tevékenységet, hanem a vállalkozási tevékenységet definiálja: „vállalkozási tevékenység: az a rendszeres gazdasági tevékenység, amelyet a magánszemély, illetve a jogi személy vagy egyéb szervezet saját nevében és kockázatára **üzletszerűen végez**”. A társasági adóról és az osztalékadóról 1996. évi LXXXI. törvény 1. § (1) bekezdése szerint a *vállalkozási tevékenység* olyan gazdasági tevékenység, amely **jövedelem- és vagyonszerzésre irányul, vagy azt eredményezi.** Megjegyzendő, hogyaz ÁFA törvény definíciója nem hozható fel a fenti érvek alátámasztására, mert eszerint minden gazdasági tevékenység szükségszerűen üzletszerű tevékenység[[28]](#footnote-28).

Mindettől függetlenül a fentiek felvetik azt a kérdést, hogy értelmezhető-e úgy, hogy gazdasági tevékenység végzésének nem szükségszerű velejárója az üzletszerűség, illetve, hogy létezik nem üzletszerű gazdasági tevékenység. Azaz a Civil törvény meghatározásából kiindulva élhetünk-e azzal a megállapítással, hogy a vállalkozási tevékenység üzletszerű gazdasági tevékenységet jelent, az üzletszerűségnek pedig az ellenérték fejében történő tevékenység kifejtés, a nyereség - és vagyonszerzési cél valamint a rendszeresség a fogalmi elemei. A jogalkotó szándéka tehát az lenne, hogy mind az üzletszerű gazdasági tevékenység (azaz vállalkozási tevékenység) elsődleges módon történő végzését és ne pedig pusztán a gazdasági tevékenység fő tevékenységként történő végzését tiltsa meg a civil szervezetek számára. Ennek azért van kiemelkedő jelentősége, mert a nem üzletszerűen végzett gazdasági tevékenység és a cél szerinti tevékenység között vékony a határvonal azzal, hogy egyértelmű jogszabályi rendelkezések hiányában nehéz különbséget tenni a jövedelemtermelő, rendszeresen végezett cél szerinti tevékenység és a célokat szolgáló, másodlagosan végzett üzletszerű gazdasági tevékenységek között is.

De az értelmezés kérdése egy nagyobb aggályt is felvet:

Az alapítványok, egyesületek bírósági bejegyzésére, adóhatósági ellenőrzésére vagy ügyészségi törvényességi felügyeleti ellenőrzésére irányuló eljárásban a bíróságnak illetőleg adóhatóságnak, ügyészségnek kell világos törvényi definíciók hiányában alkalomszerűen, előre nem egészen kiszámítható módon, eseti jelleggel eldöntenie, hogy egy szervezet egy bizonyos tevékenysége jövedelemmel járó cél szerinti tevékenység vagy vállalkozási tevékenység, az ebből származó bevétel társasági adóköteles vagy sem, és a szervezet az adott, esetleg gazdasági tevékenységként végzett tevékenységet elsődlegesen végzi-e vagy sem.

A fentieket annak figyelembevételével kell olvasni, hogy az új Ptk a gazdasági tevékenység folytatásának tilalmát és nem az „elsődleges” gazdasági tevékenység folytatásának tilalmát mondja ki az egyesületek és alapítványok esetében.

1. Kuti Éva: Stratégiai cselekvésen innen, illúziókon túl (Civil Szemle 2008. évi 4. szám 9-13. oldal), a hivatkozás található a http://www.nesst.org/wp-content/uploads/2012/07/2012-NESsT-Legal-Guide-Hungary-HU-.pdf tanulmányban [↑](#footnote-ref-1)
2. Civil Törvény - 2011. évi CLXXV. törvény az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról [↑](#footnote-ref-2)
3. Civil törvény: 2 § 19. közfeladat: jogszabályban meghatározott állami vagy önkormányzati feladat, amit az arra kötelezett közérdekből, haszonszerzési cél nélkül, jogszabályban meghatározott követelményeknek és feltételeknek megfelelve végez, ideértve a lakosság közszolgáltatásokkal való ellátását, valamint e feladatok ellátásához szükséges infrastruktúra biztosítását is; [↑](#footnote-ref-3)
4. Civil Törvény: 2 § 20. 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; [↑](#footnote-ref-4)
5. Tehát közhasznú státusz megszerzéséhez a szervezet létesítő okiratában meg kell határozni a szervezet által végzendő közhasznú tevékenységet, utalva arra, hogy ez milyen közfeladathoz kapcsolódik, és azt a közfeladat teljesítését mely jogszabály írja elő. [↑](#footnote-ref-5)
6. A civil szervezetek egy másik nagy csoportja az alapítvány. Az alapítvány egy olyan vagyontömeg, amelynek a hozadékából (főképp kamat) és egyéb bevételeiből pénzügyi támogatás útján fejti ki meg a közhasznú, nonprofit tevékenységét. Mivel működésére vonatkozó szabályok igen hasonlóak és adózására vonatkozó szabályok pedig azonosak az egyesületre vonatkozó szabályokkal, így az alapítvány részletes ismertetésére jelen összefoglaló nem tért ki. [↑](#footnote-ref-6)
7. Az adózás rendjéről 2003. évi XCII. törvény 22/B § [↑](#footnote-ref-7)
8. Vö. az egyéni vállalkozó, vagy az őstermelő, kistermelő a személyi jövedelemadó hatálya alá tartozik [↑](#footnote-ref-8)
9. Az elvárt adó, azaz akkor is fizetni kell társasági adót, hogyha a vállalkozás működése veszteséges.Az adó alapja az összes bevétel csökkentve az eladott áruk beszerzési értékével és a külföldi telephely bevételével 2 %-a, ha a társasági adóalap nem éri el ezt a mértéket. Ezen összeg 16 %-a a fizetendő elvárt adó. [↑](#footnote-ref-9)
10. Lásd alább a jogszabályi megfogalmazások okozta bizonytalanságról [↑](#footnote-ref-10)
11. Ha szervezet ezt a szabályt nem tartja be, törvényességi ellenőrzési eljárás indul vele szemben. [↑](#footnote-ref-11)
12. Megszerzésének feltétele: Civil törvény:

    32. § (1) Közhasznú szervezetté minősíthető a Magyarországon nyilvántartásba vett közhasznú tevékenységet végző szervezet, amely a társadalom és az egyén közös szükségleteinek kielégítéséhez megfelelő erőforrásokkal rendelkezik, továbbá amelynek megfelelő társadalmi támogatottsága kimutatható, és amely:

    a) civil szervezet (ide nem értve a civil társaságot), vagy

    b) olyan egyéb szervezet, amelyre vonatkozóan a közhasznú jogállás megszerzését törvény lehetővé teszi.

    4) Megfelelő erőforrás áll az (1) bekezdés szerinti szervezet rendelkezésére, ha az előző két lezárt üzleti év vonatkozásában a következő feltételek közül legalább egy teljesül:

    a) az átlagos éves bevétele meghaladja az egymillió forintot, vagy

    b) a két év egybeszámított adózott eredménye (tárgyévi eredménye) nem negatív, vagy

    c) a személyi jellegű ráfordításai (kiadásai) - a vezető tisztségviselők juttatásainak figyelembevétele nélkül - eléri az összes ráfordítás (kiadás) egynegyedét.

    (5) Megfelelő társadalmi támogatottság mutatható ki az (1) bekezdés szerinti szervezetnél, ha az előző két lezárt üzleti éve vonatkozásában a következő feltételek közül legalább egy teljesül:

    a) a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerint a szervezetnek felajánlott összegből kiutalt összeg eléri az 54. § szerinti bevétel nélkül számított összes bevétel kettő százalékát, vagy

    b) a közhasznú tevékenység érdekében felmerült költségek, ráfordítások elérik az összes ráfordítás felét a két év átlagában, vagy

    c) közhasznú tevékenységének ellátását tartósan (két év átlagában) legalább tíz közérdekű önkéntes tevékenységet végző személy segíti a közérdekű önkéntes tevékenységről szóló 2005. évi LXXXVIII. törvénynek megfelelően. [↑](#footnote-ref-12)
13. A Civil törvény szerint civil szervezettel (amely alatt az egyesület és az alapítvány értendő) állami, közigazgatási, költségvetés szerv közszolgáltatási szerződést kizárólag akkor köthet, ha a civil szervezet közhasznú jogállású. [↑](#footnote-ref-13)
14. A NAV által kiadott 13. számú információs füzet a Tao. törvény 9 § (8) bekezdését hivatkozza a füzet 13. oldalán http://www.nav.gov.hu/data/cms219351/13\_fuzet2012vegleges.pdf [↑](#footnote-ref-14)
15. Ennek köre az egyes formáknál eltérő, részletesen: a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (tao. törvény) 6. melléklete [↑](#footnote-ref-15)
16. Az egyesület alaptevékenységeit mindig – a lehető legszélesebb körben - be kell írni a létesítő okiratba annak érdekében, hogy az e körben illetve az ennek érdekében folytatott tevékenységet az adóhatóság ne minősítse vállalkozási tevékenységnek. Az, hogy az egyes tevékenység alaptevékenységnek elfogadható-e azonban a bíróság jogosult felülvizsgálni az egyesület alapítását követő bejegyzése során. [↑](#footnote-ref-16)
17. 2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról [↑](#footnote-ref-17)
18. A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény alapján az önkormányzatok, illetékességi területükön az alábbi helyi adókat vethetik ki: a) vagyoni típusú adók (építményadó, telekadó), b) kommunális jellegű adók, továbbá c) helyi iparűzési adó [↑](#footnote-ref-18)
19. 1991. évi LXXXII. törvény a gépjárműadóról [↑](#footnote-ref-19)
20. 1991. évi LXXXII. törvény IV. fejezet a gépjárműadóról [↑](#footnote-ref-20)
21. 2003. évi LXXXVI.törvény a szakképzési hozzájárulásról. [↑](#footnote-ref-21)
22. Tehát a társadalmi szükséglet kielégítésért felelős szervvel, folyamatos szolgáltatás teljesítésére kötött tevékenység. [↑](#footnote-ref-22)
23. 224/2000. (XII.19) Korm. rendelet a számviteli törvény szerinti egyes egyéb szervezetek beszámoló készítési és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól, 350/2011. (XII.30.) Korm. rendelet a civil szervezetek gazdálkodása, az adománygyűjtés és a közhasznúság egyes kérdéseiről [↑](#footnote-ref-23)
24. 224/2000 Korm. rendelet [↑](#footnote-ref-24)
25. 2011. évi CVI. törvény a közfoglalkoztatásról és a közfoglalkoztatáshoz kapcsolódó, valamint egyéb törvények módosításáról - Köf.tv. [↑](#footnote-ref-25)
26. Köf.tv. 1 § (2) d) a helyi vagy azon túlmutató közösségi - így különösen - egészségmegőrzési, szociális, nevelési, oktatási, kulturális, kulturális örökség megóvása, műemlékvédelmi, természet-, környezet- és állatvédelemi, gyermek- és ifjúságvédelemi, a munkaviszonyban és a polgári jogi jogviszony keretében megbízás alapján folytatott sporttevékenység kivételével sport, közrend és közlekedésbiztonsági, ár- és belvízvédelemi célú, közforgalom számára megnyitott út, híd, alagút fejlesztéséhez, fenntartásához és üzemeltetéséhez kapcsolódó szükségletek kielégítését szolgáló feladat vagy [↑](#footnote-ref-26)
27. A civil törvény megjelenését megelőzően a Legfelsőbb Bíróságának Közigazgatási Kollégiumának 1. számú állásfoglalása volt az irányadó, amely a társadalmi szervezetek (alapítvány és egyesület) bejegyzésének egységes gyakorlatát kívánta a bírósági szervezetben meghatározni. Kimondja, hogy gazdasági-vállalkozási tevékenységnek minősül a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló vagy azt eredményező gazdasági tevékenység. Tehát a Legfelsőbb Bíróság (most már Curia) azon az állásponton van, hogy amennyiben a szervezet tevékenységében a gazdasági tevékenység a meghatározó súlyú, s a vagyona várhatóan nem elsősorban a tagok által fizetett díjból, jogi és magánszemélyek felajánlásaiból, hozzájárulásaiból, hanem a gazdasági tevékenysége eredményéből képződik, a társadalmi szervezet nem vehető nyilvántartásba. [↑](#footnote-ref-27)
28. Áfa törvény - 2007. évi CXXVII. törvény az általános forgalmi adóról, 6. § (1) 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. [↑](#footnote-ref-28)