

Ingyenes szolgáltatásnyújtás alapítványoknak és közhasznú alapítványoknak

Bevezető

Térítés nélküli átadásokkal – köznapi értelemben: ingyenes ügyletekkel – számos formában találkozhatunk, beszéljünk akár támogatásról, adományról, juttatásról, térítés nélküli eszközátadásról, vagy térítésmentesen nyújtott szolgáltatásról. Az ingyenes ügyletek adózásban való kezelését komolyan befolyásolja, hogy ki lesz pontosan a juttatásban részesülő fél (pl.: közhasznú szervezet, egyéb szervezet, gazdasági társaság, magánszemély), illetve milyen jogcímen kerül sor a juttatásra. A térítés nélküli átadások történhetnek pénzben, eszközben-, vagy akár szolgáltatások formájában is.

Jelen szakmai tájékoztatónkban ez utóbbi témakörrel szeretnénk foglalkozni, specifikusan azt az esetet megvizsgálva, hogy miként kezelhetőek adózási oldalról – feltételezve, hogy az ingyenes szolgáltatás nyújtója egy áfaköteles üzleti tevékenységet végző gazdasági társaság – a közhasznú-, illetve nem közhasznú minősítéssel rendelkező alapítványoknak történő **ingyenes szolgáltatásnyújtások**. Az ügylet minősítéséhez elsősorban a Tao törvény¹, az Áfa törvény², illetve az Illeték törvény³ irányadó jogszabályi rendelkezéseit vizsgáltuk meg.

1. Közhasznú minősítéssel nem rendelkező alapítványoknak nyújtott ingyenes szolgáltatások

¹ 1996. évi LXXXI. törvény - a társasági adóról és az osztalékadóról

² 2007. évi CXXVII. törvény - az általános forgalmi adóról

³ 1990. évi XCIII. törvény - az illetékekről

1/A – Elszámolás társasági adóban

Az egyéb nem közhasznú szervezetek (tehát például egy közhasznúsági státusszal még nem rendelkező alapítvány) számára nyújtott ingyenes juttatások kapcsán nem tartalmaz a Tao. törvény 3. mellékletének B/ fejezete olyan egzakt felsorolást, mely szerint a „normál” alapítványnak adott juttatások a vállalkozás érdekében felmerült költségnek, ráfordításnak minősülnek. Előbbi „törvénybéli hiányosságból” adódóan a Tao. tv. 3. mellékletének 13. pontját szükséges megvizsgálni, vagyis, hogy a (szolgáltatás formájában ingyenesen) adott juttatás elszámolható-e, mint a vállalkozás érdekében felmerült költség/ráfordítás.

Ahhoz, hogy a támogató fél el tudja számolni társasági adóalapjában a nyújtott juttatás értékét, **rendelkeznie kell a juttatásban részesülő fél nyilatkozatával**, mely szerint:

- a juttatást az adóévben bevételként elszámolta,
- e juttatás nélkül sem lenne negatív az adózás előtti eredménye, adóalapja,
- a juttatásra jutó társasági adót megfizeti, melyet nyilatkozat útján igazol.

Abban az esetben, ha a juttatásban részesülő közhasznúsággal **nem** rendelkező alapítvány - közhasznú tevékenysége mellett - másodlagosan sem végez vállalkozási tevékenységet, úgy előbbi nyilatkozatra vonatkozó feltételt **teljesítettnek** kell tekinteni, amennyiben a támogatott alapítvány – egyszerűsített adattartalmú nyilatkozat útján – nyilatkozik, hogy a tárgyévben nem végzett vállalkozási tevékenységet, vagy vállalkozási tevékenysége után nem keletkezik adófizetési kötelezettsége, illetve a juttatást nem a vállalkozási tevékenységéhez kapta.

Előbbi megfelelő nyilatkozatok hiányában a támogató félnek **meg kell emelnie társasági adóalapját** a támogatás összegével (Tao. tv. 8. § (1) bekezdés d) pont).

1/B - Elszámolás általános forgalmi adózásban

Ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtásként kezelendő az az eset, ha az adóalany másnak ingyenesen nyújt szolgáltatást (tehát úgy kerül sor szolgáltatásnyújtásra, hogy

azért nem kérnek ellenértéket), feltéve, hogy a szolgáltatáshoz kapcsolódóan az adóalanyt részben vagy egészben adólevonási jog illette meg.

Tekintve, hogy a nyújtott szolgáltatás vonatkozásában a támogatást nyújtó adóalanyt – a példa szerint – részben vagy egészben megillette az adólevonás joga, **így az ingyenesen nyújtott szolgáltatás után áfafizetési kötelezettsége fog keletkezni.**

Főszabály szerint ingyenes szolgáltatásnyújtásnál **az adó alapja az a kiadás, amely a szolgáltatás nyújtójánál a teljesítés érdekében kiadásként felmerült**, ugyanakkor, amennyiben az alapítvány és a társaság az Áfa törvény értelmében **nem független feleknek minősülnek, akkor a szolgáltatás szokásos piaci ára lesz az áfa alapja**, mely után meg kell fizetni az áfát. Nem független felek akkor lehetnek, ha a vezető tisztségviselő(k), ügyvezetés azonos lesz. Megítélésünk szerint tagi jogviszonyra tekintettel nem jöhet létre kapcsolt viszony/illetve nem független fél viszony, mivel az alapítványnak magának nincsenek tagjai, akik szavazati joggal és/vagy más jogosultsággal bírhatnának.

1/C - Illetékkötelezettség vizsgálata

Az ajándékozási illeték tárgya a vagyonszerzés: ingatlan ajándékozása, ingó ajándékozása, ezenkívül a vagyoni értékű jognak az ingyenes alapítása, átengedése, vagy ellenszolgáltatás nélküli lemondás tekinthető. A **szolgáltatás formájában adott juttatás nem tárgya az illetéknek**, így **ajándékozási illeték fizetési kötelezettség sem merül fel utána**, illetve, az alapítványok személyes illetékmentességben részesülnek, ha közhasznúak vagy ha az alapítvány vállalja az alapítás évét követő második év végéig, hogy a közhasznú szervezetté történő minősítés feltételeinek eleget tesz.

2. Közhasznú minősítéssel rendelkező alapítványoknak nyújtott ingyenes szolgáltatások

Szakmai tájékoztatónk második részében tehát feltételezzük, hogy a szolgáltatás formájában ingyenes juttatásban részesülő alapítvány teljesíti a 2011. évi CLXXV. törvény (továbbiakban: civiltörvény) által meghatározott közhasznúsággal kapcsolatos feltételeket. A civiltörvény értelmezése szerint adománynak tekinthető a civil szervezetnek a létesítő okiratban rögzített céljára, ellenszolgáltatás nélkül juttatott eszköz, illetve **nyújtott szolgáltatás**.

2/A - Elszámolás társasági adóban

Amennyiben az ingyenesen nyújtott szolgáltatást (pl.: ingatlanbérlés biztosítása, jogi szolgáltatás elvégzése stb.) a Tao tv. 4. § 1/a pontja szerint **közhasznú szervezet**-, egyházi jogi személy részére, illetve közérdekű kötelezettségvállalás céljára juttatják, úgy a társasági adózásban adományról beszélhetünk. Ugyanakkor az, hogy az adományozott (alapítvány) közhasznúsági státusszal rendelkezik, önmagában még nem elegendő a kapott juttatás adományként való elszámolásához. Abban az esetben, ha a közhasznú alapítvány a juttatásban például nem közfeladatának elvégzése érdekében részesül, úgy a nyújtott támogatás nem tekinthető adománynak.

Az adomány a támogatónál a Tao tv. 3. számú melléklet B) részének 17. pontja szerint a vállalkozás érdekében elismert költségnek/ráfordításnak minősül, továbbá a Tao tv. 7. § (1) z) pontja értelmében az adózás előtti eredmény további csökkentésére is van lehetőség. Ugyanakkor ahhoz, hogy elismert költség legyen és adóalapot is lehessen csökkenteni az adománnyal, az adományozónak rendelkeznie kell olyan igazolással a közhasznú szervezettől, amiben többek között a közhasznú szervezet feltüntette az adomány összegét és mivel az **adomány fogalma alapján** térítés nélkül nyújtott szolgáltatás esetén a szolgáltatás bekerülési értéke minősül **adománynak, így az igazoláson is ezt az összeget kell feltüntetni**. Ugyanakkor, ez az összeg eltérhet attól az összegtől, melyen a közhasznú szervezeteknek kell a nyilvántartásaikba felvenni az ingyenesen kapott szolgáltatásnyújtást, mivel nekik a szokásos piaci áron kell a könyveikben rögzíteni ezt a tételt.

2/B - Elszámolás általános forgalmi adózásban

Tekintve, hogy a közcélú adomány (a közhasznú szervezet részére törvényben meghatározott közhasznú tevékenysége támogatására nyújtott szolgáltatás) nem minősül ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtásnak – **így áfafizetési kötelezettség sem keletkezik** –, még abban az esetben sem, ha a szolgáltatáshoz korábban az adományozónak áfalevonási joga kapcsolódott.

2/C - Illetékkötelezettség vizsgálata

Az ajándékozási illeték tárgya a vagyonszerzés: ingatlan ajándékozása, ingó ajándékozása, ezenkívül a vagyoni értékű jognak az ingyenes alapítása, átengedése, vagy ellenszolgáltatás nélküli lemondás tekinthető annak. A szolgáltatás formájában adott juttatás nem tárgya az illetéknek, így **ajándékozási illeték fizetési kötelezettség sem merül fel utána**, illetve, a közhasznú alapítványok személyes illetékmentességben részesülnek, ha vállalkozási tevékenységből származó jövedelmük után társaságiadó-fizetési kötelezettségük nem volt.