

Budapest, 2015. január 23.

daniel.deak@uni-corvinus.hu ©

## SZOCIÁLIS SZÖVETKEZETEK

Az alábbiakban összefoglaljuk a szociális szövetkezetek működésére vonatkozó fontosabb szabályokat, különös tekintettel a közterhekre, ill. a lehetséges adókedvezményekre. A fölvetődő kérdésekre adandó válaszok megfogalmazásakor, a jogi bizonytalanságok elosztatása során érdemes a szövetkezést átható alapvető értékekből kiindulni. A Manchesterben 1995-ben megtartott irányadó szövetkezeti konferencián összefoglalták és újrafogalmazták az első szövetkezet megalapítása óta létrehozott elveket és értékeket. Hét alapelv: önkéntesség és nyitott tagság elve, demokratikus tagi ellenőrzés, tagok gazdasági részvétele, autonómia és függetlenség, oktatás és képzés, szövetkezetek közötti együttműködés, közösség iránti elkötelezettség. Hat szövetkezeti érték: önszegély, egyenlőség, egyéni felelősség, demokrácia, igazságosság, szolidaritás.

A jogi szabályozás áttekintésének fő nehézségét az adja, hogy a szociális szövetkezetek területén vannak sűrű zónák, ahol nincs vagy alig van szabályozás a szociális szövetkezetekre vonatkozóan. További problémát jelent a jogalkalmazásban az, hogy a szociális mindenütt a világban, és így Magyarországon is szerteágazó állami támogatásban részesül. Ilyenkor néha nehéz eldönteni azt, hogy pl. a kedvezményeket igénybe vevő adózók maradéktalanul megvalósították-e a tervezett vagy végzett tevékenységgel a jogalkotó által kitűzött célokat, vagy ellenkezőleg: az állapítható meg, hogy a kialakított tevékenység fő motívuma az adókedvezmények megszerzése volt, és föltehetően nem került volna sor a tevékenység kifejtésére, ha nem járt volna együtt az adókedvezmények igénybe vételének lehetőségével. A vállalkozások érthető módon optimalizálni kívánják közterheiket, ugyanakkor legalább annyira érdekük a jogbiztonság elérése. A jelen tájékoztató és az arra épülő konzultáció ezt a kettős célt szolgálja.

Tartalom:

1. A szociális szövetkezetek polgári jogi státusára és működésére vonatkozó alapvető szabályok
  - (i) Szabályozás, vagyoni, a szövetkezet fogalma, szövetkezeti tagság
  - (ii) Szövetkezet létesítő okirata, vagyoni hozzájárulás, szövetkezeti közösségi alap
  - (iii) A szövetkezeti tag jogai, szövetkezeti tagsági viszony, a nyereségből való részesedés
  - (iv) Szociális szövetkezet fogalma, tagsága, foglalkoztatási szövetkezet, tagi munkavégzés és vagyoni hozzájárulás szociális szövetkezetben
2. Szociális szövetkezet alapítása
3. Támogatások a szövetkezeti közösségi alap terhére
4. A szociális szövetkezet tagi munkavégzési jogviszonyban álló tagjának kedvezményes társadalombiztosítási jogállása, adókötelezettsége, kapcsolódó közterhek
  - (i) Járulék- és adókedvezmények
  - (ii) Rendeltetésszerű joggyakorlás
5. Bértámogatás
6. A szövetkezet adózás utáni eredményének felosztása, közösségi alap képzése, az abból finanszírozott juttatások, támogatások, társasági adózás, adókedvezmények
  - (i) Az adózott eredmény felhasználása, a közösségi alap képzése és felhasználása
  - (ii) Társasági adókedvezmények

- (iii) Térítés nélküli eszközátadás, adományozás, követelés elengedése
- 7. Összeférhetetlenség, kapcsolt vállalkozás
- 8. A szövetkezeti tag felelőssége, a szövetkezet felelőssége harmadik személy károkozásáért
  - (i) A szövetkezeti tag korlátozott felelőssége, pótbefizetés, kilépés
  - (ii) A szövetkezet harmadik személy károkozásáért való felelőssége
- 9. Egyszerűsített foglalkoztatás
- 10. Általános forgalmi adó
  - (i) Közvetített szolgáltatás
  - (ii) Az adólevonási jog korlátozása, termék tulajdonának átadása ingyenesen vagy ellenérték fejében
  - (iii) Adólevonási tilalmak
  - (iv) Tárgyi adómentes szolgáltatások
- 11. Felszolgálati díj
- 12. Családi adókedvezmény
- 13. Munkavédelem
- 14. Bírósági végrehajtás, letiltás munkabérből
- 15. Betegszabadság, táppénz

1. A szociális szövetkezetek polgári jogi státusára és működésére vonatkozó alapvető szabályok

- (i) Szabályozás, vagy, a szövetkezet fogalma, szövetkezeti tagság

A szociális szövetkezetek működése jogszerűségének áttekintésére vonatkozóan mindenek előtt a Ptk. (2013. évi V. törvény a Polgári Törvénykönyvről) jogi személyekre vonatkozó általános szabályait, valamint a szövetkezetekre vonatkozó szabályait, továbbá a szövetkezeti törvény (2006. évi X. törvény a szövetkezetekről) hatályos előírásait kell figyelembe venni. A Ptk. 3:3. § (1) bekezdése szerint a jogi személyek általános szabályait kell alkalmazni, ha e törvény az egyes jogi személy típusokkal kapcsolatban eltérően nem rendelkezik. A polgári jogi szabályozás általában megengedő jellegű (diszpozitív). A 3:4. § [A jogi személy létrehozásának szabadsága] a következőképpen rendelkezik:

- (2) A jogi személy tagjai, illetve alapítói az egymás közötti és a jogi személyhez fűződő viszonyuk, valamint a jogi személy szervezetének és működésének szabályozása során a létesítő okiratban – a (3) bekezdésben foglaltak kivételével – eltérhetnek e törvénynek a jogi személyekre vonatkozó szabályaitól.
- (3) A jogi személy tagjai, illetve alapítói nem térhetnek el az e törvényben foglaltaktól, ha
  - a) az eltérést e törvény tiltja; vagy
  - b) az eltérés a jogi személy hitelezőinek, munkavállalóinak vagy a tagok kisebbségének jogait nyilvánvalóan sérti, vagy a jogi személyek törvényes működése feletti felügyelet érvényesülését akadályozza.

Jogi személy nem értelmezhető vagyonnal, és az azzal való felelős gazdálkodás nélkül. A 3:9. § (1) bekezdése szerint a jogi személy alapítója vagy tagja a jogi személy alapításakor vagy a tagsági jogok keletkezésének más eseteiben köteles a jogi személy részére vagyoni hozzájárulást teljesíteni. A jogi személy részére teljesített vagyoni hozzájárulást vagy annak értékét nem lehet visszakövetelni. Garanciális szabály az, hogy a Ptk. 3:11. § szerint a részvénytársaság kivételével tagsági jogokról nem lehet értékpapírt kibocsátani. Ez a szövetkezetek számára is korlátot állít.

A Ptk. 3:325. § [A szövetkezet fogalma és főbb tevékenységei] értelmében:

- (1) A szövetkezet a tagok vagyoni hozzájárulásából álló tőkével alapított, a nyitott tagság és a változó tőke elvei szerint működő, a tagok gazdasági és társadalmi szükségleteinek kielégítésére irányuló tevékenységet végző jogi személy, amelynél a tag kötelezettsége a szövetkezettel szemben vagyoni hozzájárulásának szolgáltatására és az alapszabályban meghatározott személyes közreműködésre terjed ki. A szövetkezet kötelezettségeiért a tag nem köteles helytállni.
- (2) A szövetkezet tevékenysége értékesítésre, beszerzésre, termelésre és szolgáltatásra irányulhat. A szövetkezet a fentiek szerint a tagi felelősség korlátozását jelenti, és a szervezetnek van a tagoktól elkülönült vagyona, de a bevitt vagyon részjegy-tőke, vagyis változó tőke: ha a tag kilép, magával viszi a bevitt vagyont.

A Ptk. szerint vannak a tagsággal kapcsolatos kényszerítő jellegű (kogens) szabályok. A Ptk. 3:326. § [A szövetkezet tagságával kapcsolatos általános rendelkezések] a következőképpen rendelkezik:

- (1) A szövetkezet nem természetes személy tagjainak száma nem haladhatja meg a taglétszám húsz százalékát; a szövetkezetnek a szövetkezeti formában működő jogi személy tagjait a nem természetes személy tagok számítása során figyelmen kívül kell hagyni.
- (2) A szövetkezet személyes közreműködést nem vállaló tagjainak száma nem haladhatja meg a taglétszám negyedét.
- (3) A szövetkezet egyes tagjainak vagyoni hozzájárulása nem haladhatja meg a tőke tizenöt százalékát; a nem természetes személy tagok vagyoni hozzájárulásának összege nem haladhatja meg a tőke harmadát.
- (4) Nem lehet a tagokat nyilvános felhívás útján gyűjteni.
- Megjegyezhető még: állampolgársági vagy letelepedési követelmények nincsenek sem általában a jogi személyek, sem a szövetkezetek, ezen belül a szociális szövetkezetek létrehozására és működtetésére nézve.

(ii) Szövetkezet létesítő okirata, vagyoni hozzájárulás, szövetkezeti közösségi alap

A Ptk. 3:331. § (4) bekezdése rendelkezik arról, hogy a jogi személy létesítő okiratának általánosan kötelező tartalmi elemein túl a szövetkezet alapszabályában meg kell határozni

- a) a vagyoni hozzájárulás azon mértékét, amelynek teljesítése minden tag számára kötelező;
  - b) a tag személyes közreműködésének lehetséges módjait;
  - c) a szövetkezet és a tag gazdasági együttműködésének meghatározását;
  - d) a közösségi alapra vonatkozó szabályokat;
  - e) a természetes személy tagok, valamint hozzátartozóik számára nyújtandó szolgáltatások formáit, odaítélésének feltételeit, eljárási rendjét;
  - f) a szövetkezet szerveit és azok hatáskörét;
  - g) a tagokra és tisztségviselőkre vonatkozó kizáró és összeférhetlenségi okokat; és
  - h) a közgyűlés összehívásának módját, a szavazati jog gyakorlásának feltételeit és módját.
- (5) A jogi személy létesítő okiratának általánosan kötelező tartalmi elemei közül a tag által a szövetkezet részére teljesítendő vagyoni hozzájárulás mértékét a szövetkezet létesítésekor kell az alapszabályban meghatározni.

A Ptk. 3:332. § szintén kényszerítő módon szabályozza a tagok vagyoni hozzájárulását:

- (2) Minden tag köteles a nyilvántartásba-vételi kérelem benyújtásáig pénzbeli vagyoni hozzájárulásának legalább harminc százalékát, valamint nem pénzbeli vagyoni hozzájárulásának egészét szolgáltatni. A szövetkezet működésében személyes közreműködést nem vállaló tag vagyoni hozzájárulásának egészét köteles a nyilvántartásba vételi kérelem benyújtásáig szolgáltatni.

(3) A nyilvántartásba-vételi kérelem benyújtásáig nem szolgáltatott pénzbeli vagyoni hozzájárulásokat a tag a szövetkezet bejegyzésétől számított egy éven belül köteles szolgáltatni.

Míg a vagyoni hozzájárulás kötelező, a személyes közreműködés nem az, a Ptk. 3:326. § (2) bekezdése szerint a szövetkezet személyes közreműködést nem vállaló tagjainak száma azonban nem haladhatja meg a taglétszám negyedét. Speciális szabály vonatkozik a szociális szövetkezetre: A Szövtv. 15. § (2) bekezdése értelmében ugyanis szociális szövetkezetnek – az önkormányzat, továbbá karitatív tevékenységet ellátó közhasznú jogállású szervezet tag kivételével – nem lehet személyes közreműködést nem vállaló tagja.

A szövetkezet közösségi jellegét legjobban a lekötött tartalékkal alátámasztott közösségi alap fejezi ki, amely a szövetkezet föl nem osztható vagyonának részét képezi. Közösségi alap a szövetkezet nyereségéből képződik, és a sajátos funkciókra tekintettel lekötött tartalékba kerül. A Ptk. 3:334. § erről a következőképpen rendelkezik:

- (1) A közgyűlés által a tagoknak és hozzátartozóiknak biztosított juttatások fedezése céljából közösségi alapba helyezett szövetkezeti vagyon nem osztható fel a tagok között.
- (2) A szövetkezet gazdasági társasággá való átalakulása vagy jogutód nélküli megszűnése esetén – a hitelezőkkel való elszámolást követően – a közösségi alapot az alapszabály rendelkezése szerinti szervezet részére kell átadni.
- (3) A közösségi alap terhére nyújtott szolgáltatás a nyereségből való részesedésként és a tagsági viszony megszűnéséhez kapcsolódó elszámolás során nem vehető figyelembe.

(iii) A szövetkezeti tag jogai, szövetkezeti tagsági viszony, a nyereségből való részesedés

A szövetkezet működésének szintén jellegadó eleme az, hogy érvényesül az „egy tag egy szavazat” elve. A Ptk. 3:337. § [A tag jogai a közgyűlésen] értelmében

- (1) A tag jogosult a közgyűlés napirendjére felvett ügyekkel összefüggésben indítványt tenni és az ügyekről szavazni. A közgyűlésen a vagyoni hozzájárulások arányától függetlenül minden tagnak egy szavazata van.
- (2) Nem gyakorolhatja szavazati jogát az a tag, aki az alapszabályban előírt, esedékes vagyoni hozzájárulását nem teljesítette.
- (3) A tag képviselő útján is gyakorolhatja tagsági jogait. Nem lehet képviselő az igazgatóság és a felügyelőbizottság elnöke vagy tagja, továbbá a könyvvizsgáló. A meghatalmazást közokirattal vagy teljes bizonyító erejű magánokirattal kell igazolni. A képviselő a közgyűlésen több tag képviselőre is jogosult, de az egy képviselő által képviselt tagok száma nem haladhatja meg a szövetkezeti tagok tíz százalékát.

A Ptk. 3:354. §-a rendelkezik a tagsági jogviszony létrejöttéről:

- (1) A szövetkezeti tagsági jogviszony a szövetkezet alapításakor vagy kérelem alapján, tagfelvétellel keletkezik.
- (2) A tagfelvételi kérelemben a tagságra jelentkező személynek nyilatkoznia kell a szövetkezet alapszabályában foglaltak elfogadásáról és a vállalt vagyoni hozzájárulásról. Személyes közreműködés vállalása esetén a tagfelvételi kérelemben annak tartalmát is meg kell határozni.
- (3) A vagyoni hozzájárulás teljesítésére a szövetkezet alapításának esetére meghatározott szabályokat kell alkalmazni, azzal, hogy a nyilvántartásba-vételi kérelem benyújtása és a bejegyzés alatt a tagfelvétel időpontját kell érteni.

A Ptk. 3:356. §-a rendelkezik a tag alapvető jogairól:

- (1) A szövetkezet működésének irányítása és ellenőrzése során a tagokat az általuk szolgáltatott vagyoni hozzájárulás mértékére tekintet nélkül, azonos jogok illetik meg.
- (2) A szövetkezet nyereségét a tagok között föl lehet osztani. A szövetkezet nyereségének a felét a tagok között személyes közreműködésük arányában kell felosztani; semmis az alapszabály azon rendelkezése, amely a nyereség személyes közreműködés arányában felosztandó részét a nyereség felénél kisebb mértékben határozza meg.

A Ptk. 3:361. § [Elszámolás a tagsági jogviszony megszűnésekor] (1) bekezdése értelmében a tagsági jogviszony megszűnése esetén a tagot vagy jogutódját a vagyoni hozzájárulásának értéke, valamint a tagsági jogviszony időtartama alatt keletkezett, a vagyoni hozzájárulásra jutó saját tőke – lekötött tartalékkal csökkentett – összege illeti meg.

Látható, hogy a szövetkezeti tag részesedik a szövetkezet adózott eredményéből, vagyis hozzájuthat a szövetkezet nyereségéhez, mégpedig a részjegytőke-hányadával arányosan, a részesedés azonban előfeltételekhez van kötve:

- a közösségi alap – amelyet szintén az eredményből kell kigazdálkodni – nem használható fel a tag eredményből való egyéni részesedésére;
- a nyereség felosztása nem történhet a (közösségi alapnak megfelelő) lekötött tartalékkal megnövelt jegyzett tőke terhére;
- gondoskodni kell a felhalmozott veszteség fedezéséről;
- a nyereségnek legalább a felét előbb a személyes közreműködésért való ellentételezésre kell felhasználni;
- közhasznú szövetkezet nem fizethet osztalékot.

A személyes közreműködés ellenértéke olyan kifizetés, amely a szövetkezetnél az adótvényben is elismerhető ráfordítás. Az ellentételezés módját a szövetkezet az alapszabályában állapítja meg. A nyereség felosztása lehetőség, nem kötelesség. Erről a tagok a közgyűlésen döntenek, ahol minden tag szavazata egyet ér. Az adózott eredményből való egyéni részesedés tehát a befektetett részjegy-tőkével arányos, de a kifizethetőséget más lépések megelőzik, amikor viszont nem vagyonarányosan történik kifizetés. A jegyzett részjegy-tőke ellenében megszerzett részesedés osztaléknak minősül, ami külön adózó jövedelem. Ennek közterhe 16%-os jövedelemadó és 14%-os egészségügyi hozzájárulás (utóbbi bizonyos határok között).

(iv) Szociális szövetkezet fogalma, tagsága, foglalkoztatási szövetkezet, tagi munkavégzés és vagyoni hozzájárulás szociális szövetkezetben

A Szövtv. 3. §-a értelmében a szövetkezet és a tag között kötött tagsági megállapodásban határozhatók meg – az alapszabály keretei között – a szövetkezet és a tag gazdasági együttműködése keretében teljesítendő feladatok és vállalások, valamint a tag által igénybe vehető szövetkezeti szolgáltatások köre. A 14. § (1) bekezdése szerint a szociális szövetkezet célja a hátrányos helyzetben lévő tagjai számára munkafeltételek teremtése, valamint szociális helyzetük javításának egyéb módon történő elősegítése.

Bár a szociális szövetkezet célja a hátrányos helyzetben lévő tagjainak támogatása, a szövetkezeti tagság szabályozásában a hátrányos helyzetnek csak a tagi munkavégzés létesítése esetén van jelentősége, ugyanis csak ilyen személyek létesíthetnek tagi munkavégzésre irányuló viszonyt a szövetkezettel. Létszámkorát e tekintetben a hatályos jogban nincs, a hátrányos helyzetre nézve egyébként az Fltv. (1991. évi IV. törvény) 57/B. § (4) bekezdése irányadó. Ennek számos kritériuma van, de a törvény a tekintetben vaglyagos feltételeket határoz meg.

A Szövtv. 15. § a szociális szervezet tagságára vonatkozóan az általános szabályokon túl sajátos korlátokat is szab. Eszerint

- (1) A szociális szervezetnek a természetes személy tagjain kívül helyi önkormányzat vagy nemzetiségi önkormányzat, illetve ezek jogi személyiségű társulása (a továbbiakban együtt: önkormányzat), továbbá jogszabályban meghatározott karitatív tevékenységet ellátó közhasznú jogállású szervezet lehet a tagja.
- (2) Szociális szervezetnek – az önkormányzat, továbbá karitatív tevékenységet ellátó közhasznú jogállású szervezet tag kivételével – nem lehet személyes közreműködést nem vállaló tagja.
- (3) A szociális szervezet esetében a nem természetes személy tagok száma nem haladhatja meg a taglétszám huszonöt százalékát.

A Szövtv. 17. § (1) bekezdése a szociális szervezet tagságára vonatkozóan magas követelményt támaszt. A foglalkoztatási szervezet olyan szociális szervezet, amelynek legalább ötszáz természetes személy és legalább egy országos nemzetiségi önkormányzat a tagja. A (2) bekezdésben a jogalkotó a szociális szervezet alfajaként határozza meg a foglalkoztatási szervezetet. Eszerint a foglalkoztatási szervezet a hátrányos helyzetben lévő tagjai számára a munkafeltételek megteremtését elsősorban munkaerő-kölcsönzés, valamint munkaközvetítő tevékenység útján valósítja meg, amelyre a munkaerő-kölcsönzésre, a közhasznú kölcsönzőre vonatkozó, valamint a magán-munkaközvetítői tevékenység folytatásának feltételeit szabályozó jogszabályok rendelkezéseit kell alkalmazni azzal, hogy a saját tagjai tekintetében munkaerő-kölcsönzési tevékenységet láthat el.

Újdonság a jogi szabályozásban a tagi munkavégzés (2013. március 1-től lehetséges). Ezzel a tag és a szervezet közötti munkavégzésre irányuló „sui generis“ jogviszony megteremtése vált lehetővé. E jogviszony regisztrált álláskeresőknél és közfoglalkoztatottnál van fenntartva, és csökkentett közterhekkel jár együtt. A Szövtv. 18. §-a a következőképpen rendelkezik:

- (1) A szociális szervezetek esetében a személyes közreműködés sajátos formája a közös termelésben való, a tagsági jogviszonyon alapuló közvetlen közreműködés (a továbbiakban: tagi munkavégzés).
- (2) A tagi munkavégzés önálló, más munkavégzésre irányuló jogviszonyt szabályozó törvény hatálya alá nem tartozó jogviszony, amelyben az elvégzett munka ellentételezése a tagi munkavégzés arányában részben vagy egészben a tagok által közösen megtermelt javak természetben történő átadásával is megvalósulhat.
- (3) Tagi munkavégzésre irányuló jogviszonyt a foglalkoztatás elősegítéséről és a munkanélküliek ellátásáról szóló törvény szerint regisztrált álláskereső, illetve a közfoglalkoztatási jogviszonyban lévő személy létesíthet és tarthat fenn.

Mivel a tagi munkavégzés esetén a munkajogi szabályok alkalmazhatósága kizárt, a rendkívüli munkaidő bérpótlék révén való díjazása mint munkajogi kategória ez esetben nem értelmezhető. A Szövtv. 18. § (3) bekezdésében fent jelzett feltételek maradéktalan teljesítésének hiányában tagi munkavégzésre irányuló jogviszony érvényesen nem létesíthető. Ebből az is következik, hogy ilyenkor a kedvező járulék- és adófizetési szabályok sem alkalmazhatók.

A tagi munkavégzési viszony létesítésekor számolni kell kényszerítő jellegű szabályokkal. A Szövtv. 19. §-a a következőképpen rendelkezik:

(1) Ha a szociális szövetkezet tagi munkavégzési jogviszonyban lévő tagja munkavégzésre irányuló más jogviszonyt létesít vagy tart fenn, e más jogviszony fennállása alatt a tagi munkavégzési jogviszony szünetel.

(2) A szociális szövetkezet alapszabályának tartalmaznia kell

a) a tagi munkavégzési jogviszonyban álló tag által teljesítendő munkafeladatok meghatározását, az elvégzett munkafeladatok dokumentálásának módját, és

b) a munkafeladat teljesítéséhez igazodóan a szövetkezet által megtermelt javakból történő részesedés módjának és mértékének (ellenértékének) meghatározását.

(3) A (2) bekezdés b) pontja szerinti ellenértéket úgy kell meghatározni, hogy alkalmas legyen

a) a tag teljesítményének figyelembevételére és

b) a megtermelt javakból való részesedés teljesítménnyel arányos meghatározására.

A vagyoni hozzájárulás teljesítése mindenki számára kötelező. A tagi munkavégzési jogviszonyban állók számára azonban a jogszabály szigora enyhül. Eszerint:

21. § (1) A szociális szövetkezet alapszabálya a tagi munkavégzési jogviszonyban állók számára előírhatja, hogy a tag alapításkor, illetve belépéskor vagyoni hozzájárulást nem köteles szolgáltatni, hanem azt a tagsági jogviszonya keletkezésétől számított egy éven belül – az alapszabályban meghatározott időpontban és módon – köteles a szövetkezet részére rendelkezésre bocsátani. A nem pénzbeli hozzájárulás esetében ez a rendelkezés akkor alkalmazható, ha az alapszabály értelmében a tag a nem pénzbeli hozzájárulást a szövetkezetben végzett munkavégzése során megtermelt és a tulajdonába kerülő javak szövetkezet részére történő átadásával teljesíti.

(2) Ha a szociális szövetkezet alapítói között tagi munkavégzési jogviszonyt létesítő olyan személyek is vannak, akik a vagyoni hozzájárulásukat az (1) bekezdés szerint teljesítik, e személyeket a cégbejegyzéskor a vagyoni hozzájárulás megfizetése és a vagyoni hozzájárulás teljesítésének határideje vonatkozásában figyelmen kívül kell hagyni.

## 2. Szociális szövetkezet alapítása

A szövetkezet a tagok vagyoni hozzájárulásából álló tőkével alapítható. A szociális szövetkezet alapítását az alapító tagok részvételével tartott alakuló közgyűlés határozza el. A Ptk. 3:329. § [A szövetkezet nyilvántartásba vétele] (1) bekezdése értelmében a szövetkezet alapítását az alapszabály közjegyzői okiratba foglalásától vagy ügyvédi vagy jogtanácsosi ellenjegyzésétől számított harminc napon belül be kell jelenteni a nyilvántartó bíróságnak. A Ptk. 3:331. § (1) bekezdése értelmében a szövetkezet létesítő okirata az alapszabály, és az alapszabály elfogadásához legalább hét személy egybehangzó akaratnyilatkozata szükséges. Annak a tagságnál nincs jelentősége, hogy valaki alapító tag-e vagy később belépő tag. A Szövtv. 2. § értelmében a Ptk. szövetkezeti tagsággal kapcsolatos általános rendelkezései alapján, kizárólag szövetkezetek tagságával másodlagos szövetkezet is alapítható és működtethető. A Szövtv. 14. § (3) bekezdése szerint a szociális szövetkezet közhasznú jogállású is lehet.

A cégbejegyzési eljárás során kötelező a jogi képviselő. A szövetkezetet csak a részjegytőke befizetési (szolgáltatási) kötelezettség teljesítését követően lehet bejegyezni. Aki e kötelezettségét határidőben nem teljesíti, nem válik a szövetkezet tagjává. A bejegyzés során e személyt figyelmen kívül kell hagyni. A közhasznúvá válás feltételeit külön szabályok írják elő.

A gyakorlatban fölmerülő, alapítással kapcsolatos főbb kérdések:

- tevékenységi körök; főtevékenységi kör megjelölése (ez utóbbi kötelező);
- közhasznú vagy nem közhasznú tevékenységek?

- mennyi legyen a részjegy-tőke?
- tagok, vezető tisztségviselők meghatározása; milyen jogviszonyban legyenek?
- adóregisztrációs eljárás;
- áfa nyilatkozat (esetleg alanyi adómentesség választása);
- új tevékenységet az adóhatóságnál 15 napon belül be kell jelenteni;
- bejelentési kötelezettségek az adóhatóság felé, biztosítottak bejelentése;
- bankszámla-nyitás.

Az alakuló közgyűlés:

- kimondja a megalakulást;
- megválasztja a levezető elnököt, a jegyzőkönyvvezetőt és a jegyzőkönyv két hitelesítőjét;
- elfogadja a szövetkezet alapszabályát (valamennyi alapító tag egyetértő szavazatával, és azt valamennyi tag aláírja);
- megállapítja, hogy a tagok a részjegy-tőke teljesítésére kötelezettséget vállaltak;
- megválasztja az igazgatóság elnökét és tagjait (ügyvezető elnököt), felügyelő bizottság elnökét és tagjait (titkos szavazással), valamint a könyvvizsgálót, továbbá megállapítja ezek díjazását.

Az adóköteles tevékenység megkezdéséhez kapcsolódó adóhatósági bejelentkezéskor (ami adott esetben történhet „egyablakos” rendszerben pl. a cégbíróságon keresztül) minden esetben dönteni kell az általános forgalmi adókötelezettséggel kapcsolatban. A bejelentkezéshez rendszeresített formanyomtatványon meg kell jelölni, hogy az érintett személy alanya-e az általános forgalmi adónak, vagy sem, és ha igen, akkor arról is nyilatkozni kell, hogy

- kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet végez-e,
- egyes ingatlanok értékesítésére, bérbeadására az adómentesség helyett az adókötelesség tételt, vagyis áfa fizetési kötelezettséget választja-e,
- alanyi adómentességet választ-e,
- adófizetési kötelezettségét az Áfatv-ben meghatározott általános szabályok alapján és/vagy valamely különleges adózási mód alapján állapítja-e meg,
- a Közösség más tagállamában illetőséggel bíró adóalannyal kereskedelmi kapcsolatot kíván-e létesíteni (kereskedelmi kapcsolatnak minősül a termékbeszerzés és -értékesítés, valamint a szolgáltatásnyújtás és -igénybevétel),
- pénzforgalmi elszámolást választ-e.

A kizárólag közérdekű vagy egyéb speciális jellegére tekintettel adómentes tevékenységet folytató adóalanyoknál előfordulhat egy-egy olyan ügylet, amelyre a bejelentett adómentesség nem terjed ki. Az alanyi adómentesség választásának hiányában ezen adóalanyok az ilyen adókötelesnek minősülő ügyletek után az általános szabályok szerint adóznak.

### 3. Támogatások a szövetkezeti közösségi alap terhére

E tárgyat a szövetkezet által létrehozott közösségi alapból nyújtott támogatásokról szóló 124/2006. (V. 19.) Korm. rendelet szabályozta, amelyet a 2013: CLXXVII. törvény 68. § c) pontja hatályon kívül helyezett 2014. március 15. napjával. A jogszabályba foglalt rendelkezések tartalmilag továbbra is időszerűek, amelyeket jelenleg célszerű beépíteni a szövetkezeti alapszabályba. E szabályok ugyan nemcsak a szociális szövetkezetekre vonatkoznak, de itt jutnak különös jelentőséghez. Az alapszabály specifikálása tekintetében a szövetkezeti tagok szabadságot élveznek.



A rendelet 3. §-a szerint a számviteli törvény szerinti tárgyévi beszámolót elfogadó közgyűlésen úgy kell meghatározni a közösségi alap adott évre rendelkezésre álló állományából nyújtható támogatások körét, hogy a jogcímek legfeljebb 60 százaléka alapján nyújtott támogatást lehet kizárólag az egyéni keret megterhelésével biztosítani, a fennmaradó 40 százalékot pedig fenn kell tartani – a szolidaritás elve alapján – a szövetkezeti közösség által közösen igénybe vehető támogatási jogcímként.

A 4. § szerint a támogatásra jogosultaknak a közösségi alapból nyújtható támogatások (a továbbiakban: támogatás) köre különösen a következő:

a) szociális támogatás

1. lakásépítési támogatás,
2. gyermekneveléshez nyújtott segély,
3. gyógyszervásárláshoz nyújtott segély,
4. betegápoláshoz nyújtott segély,
5. keresőképtelenek segélyezése,
6. temetési segély,
7. a tag halála esetén a hátramaradottak segélyezése, 8. étkezési hozzájárulás,
9. nyugdíj-kiegészítés,
10. üdülési támogatás,
11. megváltozott egészségi állapotú, valamint fogyatékkal élő személyek életvitelét megkönnyítő speciális eszközök árának támogatása, lakókörnyezetük szükségleteikhez igazodó átalakítása költségeinek támogatása;

b) oktatási támogatás

1. szakképzés és felnőttképzés támogatása, beleértve a nyelvi képzés támogatását is,
2. ösztöndíj biztosítása a szövetkezet tevékenységéhez, céljához kapcsolódó képzés megszerzéséhez;

c) kulturális támogatás

1. szövetkezet vagy tagjai által alapított amatőr kulturális csoportok, hagyományőrző együttesek támogatása,
2. szövetkezet vagy tagjai által szervezett gyermek- és ifjúsági, valamint kulturális rendezvényeken való részvétel támogatása,
3. állami és helyi önkormányzat vagy helyi kisebbségi önkormányzat által szervezett gyermek- és ifjúsági, valamint kulturális rendezvényeken való részvétel támogatása;

d) közművelődési tevékenység támogatása

1. szövetkezet vagy tagjai által a tagok részére szervezett ismeretterjesztő előadások megtartásának, kiadványok szerkesztésének támogatása,
2. közművelődési intézmény által szervezett szakmai rendezvényen való részvétel támogatása,
3. braille írással készült könyvek, magazinok árának a támogatása, valamint vak tag vagy hozzátartozó részére hangoskönyv és elektronikus könyv vásárlásának támogatása;

e) sporttevékenység támogatása

1. sporttevékenységhez közvetlenül kapcsolódó kiadások, így pálya-, uszoda-, teremfoglalkozáson részvételre jogosító stb. bérlet támogatása (nem tekinthető a sporttevékenységhez közvetlenül kapcsolódó kiadásnak az utazás, a szállás, a sportruházat és az étkezés költsége),
2. aktív testmozgást segítő sporteszköz (ideértve a sporttevékenység során a testi épséget közvetlenül védő kiegészítő eszközöket is, mint kar-, könyök-, térd- és fejtámaszték) vásárlásának, illetve bérletének támogatása,
3. szövetkezet vagy tagjai által szervezett amatőr és tömegsport rendezvények támogatása;

f) egyéb, a szövetkezet alapszabályában meghatározott tevékenységéhez és céljához kötődő, alapszabályban nevesített támogatás.

A rendelet szerint a támogatások igénybevételének szabályai a következők:

5. § (1) Az Sztv. 57. §-ának (1) bekezdése alapján a szövetkezet alapszabályában úgy kell meghatározni a támogatások igénybevételére vonatkozó eljárásrendet, hogy az egyéni keret minden támogatásra jogosult esetében azonos mértékű legyen.

(2) A szövetkezetnek nyilvántartást kell vezetnie a támogatásra jogosult által igénybe vett támogatásokról. A támogatásra jogosult nem kötelezhető a támogatás igénybevételére. Az egyéni keretből a támogatásra jogosult által a tárgyévben fel nem használt rész a közösségi alap következő évi rendelkezésre álló állományába kerül.

(3) Aki a számviteli törvény szerinti tárgyévi beszámolót elfogadó közgyűlés időpontjában még nem tagja a szövetkezetnek, a következő évben időarányosan – az előző évben fennálló tagsági jogviszonya időtartamának megfelelően – nagyobb egyéni keret igénybevételére jogosult.

6. § (1) A támogatásra jogosultnak – jogszabály eltérő rendelkezésének hiányában – a szövetkezet a nevére kiállított, a számviteli törvény előírásainak megfelelő általános alaki kellékekkel ellátott számla, egyszerűsített számla vagy legalább a (2) bekezdésben meghatározott tartalommal rendelkező bizonylat ellenében teljesíthet kifizetést. Ettől eltérően kifizetés teljesíthető a (3) bekezdésben meghatározott, a szövetkezet nevére kiállított elektronikus dokumentum alapján is. A számlán, egyszerűsített számlán, a bizonylaton, vagy elektronikus dokumentumon az igénybe vevő tag (hozzátartozó) nevét fel kell tüntetni.

(2) A szövetkezet által teljesített kifizetés alapjául szolgáló bizonylatnak legalább az alábbiakat kell tartalmaznia:

- a) a bizonylat megnevezése és sorszáma vagy egyéb más azonosítója,
- b) a bizonylat kibocsátásának kelte,
- c) a termékértékesítést teljesítő, szolgáltatást nyújtó neve, címe és adószáma,
- d) a vevő neve, címe, valamint közösségi adószáma – ennek hiányában adószáma –, ha a vevő az adó fizetésére kötelezett,
- e) az Európai Közösségen belüli adómentes értékesítés esetén a vevő közösségi adószáma,
- f) a teljesítés időpontja,
- g) a termék (szolgáltatás) megnevezése, valamint besorolási száma, amely legalább beazonosításához szükséges,
- h) a termék, szolgáltatás – amennyiben ez utóbbi természetes mértékegységben kifejezhető – mennyiségi egysége és mennyisége,
- i) a termék, szolgáltatás egységára,
- j) a termék (szolgáltatás) ellenértéke összesen,
- k) a bizonylat végösszege,
- l) a fizetés módja és határideje.

(3) A szövetkezet részére megküldött elektronikus dokumentum több támogatásra jogosulttal kapcsolatos gazdasági eseményt, gazdasági műveletet is tartalmazhat. A szövetkezet által teljesített kifizetés alapjául szolgáló elektronikus dokumentumnak legalább a (2) bekezdésben meghatározott tartalommal kell rendelkeznie. Az elektronikus dokumentumot az elektronikus aláírásról szóló törvény szerinti legalább fokozott biztonságú elektronikus aláírással és időbélyegzővel kell ellátni.

4. A szociális szövetkezet tagi munkavégzési jogviszonyban álló tagjának kedvezményes társadalombiztosítási jogállása, adókötelezettsége, kapcsolódó közterhek

(i) Járulék- és adókedvezmények

A NAV 2013. július 12-én kelt, a szociális szövetkezetek foglalkoztatási lehetőségeinek szélesítésével összefüggő tájékoztatója szerint a szociális szövetkezet tagi munkavégzési

jogviszonyban álló tagja – kivéve e jogviszony szünetelésének időtartamát – egészségügyi szolgáltatásra jogosult. A szociális szövetkezet a tagi munkavégzési jogviszonyban álló tagja után egészségügyi szolgáltatási járulékot, a tag az e tevékenysége ellenértékéért kapott pénzbeli juttatás után 16%-os jövedelemadót és 10%-os nyugdíjjárulékot fizet. A tagi munkavégzés nem teremt társadalombiztosítási viszonyt. A szövetkezeti tag közfoglalkoztatási jogviszonyának fennállása alatt az említett közteherfizetésre vonatkozó rendelkezések nem alkalmazhatók.

A tagi jogviszony szünetelése alatt a szövetkezet nem fizet egészségügyi szolgáltatási járulékot. A szociális szövetkezet a társadalombiztosítás ellátásainak fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény értelmében az egészségügyi szolgáltatási járulék (2015-ben havi 6.930 Ft, napi 231 Ft) megfizetése alól a tagi munkavégzési jogviszony létrejöttét követő első évben mentesül, a második évben az egészségügyi szolgáltatási járulék 25%-ának, a harmadik évben 50%-ának, a negyedik évben 75%-ának, az ötödik évtől 100%-ának megfizetésére kötelezett [Tbtv. 39/B. § (3)].

A kedvezményt ugyanazon személy után egy időben csak egy szociális szövetkezet, továbbá ugyanaz a szociális szövetkezet ugyanazon tagja után csak egy alkalommal vehet igénybe. Négy évnél rövidebb időtartamú jogviszony esetén a kedvezmény a négy évből fennmaradó időszakra másik jogviszonyban érvényesíthető, a kedvezmény mértékének megállapításánál azonban figyelembe kell venni a korábbi tagi jogviszonyban érvényesített kedvezmény időtartamát. A kedvezmény igénybevételéhez szükséges a tag nyilatkozata arról, hogy utána másik szociális szövetkezet nem érvényesít kedvezményt, vagy a megelőző négy év időtartamban mennyi időre érvényesítettek utána kedvezményt. A jogszerűtlen nyilatkozatból adódó adóhiány, bírság és pótlék a tagot terheli.

A szociális szövetkezetnek a tagi munkavégzési jogviszonyban álló tagjával fennálló jogviszonya szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettséget nem eredményez. A személyes közreműködés ellenértékéért pénzben kifizetett összeg a tagi munkavégzési jogviszonyban álló személy adóköteles jövedelmének minősül. Ugyanakkor, az Szjtv. (1995. évi CXVII. törvény) 1. sz. melléklete 4.24. pontja értelmében adómentes

- a) a szociális szövetkezet tagja által a tagi munkavégzés ellenértékéért élelmiszer, a szociális szövetkezet tevékenységének eredményeként előállított javak vagy fogyasztásra kész étel vásárlására felhasználható utalvány formájában együttesen legfeljebb havonta a minimálbér összegét (2015-ben 105.000 Ft) meg nem haladó értékben megszerzett bevétel azzal, hogy a fogyasztásra kész étel vásárlására felhasználható utalvány formájában juttatott bevétel nem haladhatja meg a minimálbér 25%-át;
- b) a közhasznú jogállású szociális szövetkezet által a közösségi alapból az alapszabályában rögzített közhasznú céljával összhangban a szövetkezeti tag természetes személynek, vagy családtagjának élelmiszer, fogyasztásra kész étel vásárlására felhasználható utalvány formájában legfeljebb havonta a minimálbér összegét meg nem haladó értékben támogatásként vagy segélyként juttatott bevétel.

A szociális szövetkezet az Art. (2003. évi XCII. törvény) 31. §-ában és a 3. számú mellékletében meghatározott tartalommal az adóhatósághoz bevallást teljesít, illetve adatot szolgáltat. A szociális szövetkezetnek tehát a '08-as bevallásban a Nemzeti Foglalkoztatási Alap által átvállalt egészségügyi szolgáltatási járulék összegét szerepeltetnie kell. A pénzben, valamint az adómentesnek nem minősülő természetben megszerzett bevételt nem önálló tevékenységből származó bevételként kell szerepeltetni a tagi munkavégzési jogviszonyban álló személy '53-as bevallásában.

A szociális szövetkezet a tagi munkavégzési jogviszonyban álló személy

- jogviszonyának kezdetét legkésőbb a jogviszony első napján, a munkavégzés megkezdése előtt,
- jogviszonyának megszűnését, szünetelésének kezdetét és befejezését nyolc napon belül az egészségbiztosítási szervnek jelenti be.

A szociális szövetkezet a tagi munkavégzési jogviszonyban álló tagja részére a tárgyévét követő év január 31-éig igazolást ad ki a jogviszony időtartamáról, a nyugdíjjárulék alapjáról és összegéről, valamint az egészségügyi szolgáltatási járulékról és az abból érvényesített kedvezményről. A jogviszony év közben történő megszűnése esetén az igazolást soron kívül kell kiadni.

Béren kívüli juttatásnak minősül a szövetkezet közösségi alapjából a szövetkezet magánszemély tagja részére a szövetkezet alapszabályában foglaltaknak megfelelően az adóévben nem pénzben juttatott – egyébként adóköteles – jövedelem együttes értékéből személyenként a minimálbér havi összegének 50 százalékát meg nem haladó rész [Szjtv. 71. § (2) d) pont]. A béren kívüli juttatások után a kedvezményes adó és járulék a kifizetőt terheli. Ennek mértéke 35,7% [juttatás értéke x 1,19 x (0,16 adó + 0,14 hozzájárulás)], feltéve, hogy a juttatások nem haladják meg nettó értékben adózónként az évi 200.000 Ft-os keretet (bruttó érték: 271.400 Ft).

Amint látható, az adómentes, ill. kedvezményes közteher megfizetését lehetővé tevő jövedelemkategóriákat a törvény igen aprólékosan körülírja:

- adómentes a szociális szövetkezet tagja által a tagi munkavégzés ellenértékéért élelmiszer, a szociális szövetkezet tevékenységének eredményeként előállított javak vagy fogyasztásra kész étel vásárlására felhasználható utalvány formájában együttesen legfeljebb havonta a minimálbér összegét meg nem haladó értékben megszerzett bevétel;
- adómentes továbbá a közhasznú jogállású szociális szövetkezet által a közösségi alaphoz az alapszabályában rögzített közhasznú céljával összhangban a szövetkezeti tag természetes személynek, vagy családtagjának élelmiszer, fogyasztásra kész étel vásárlására felhasználható utalvány formájában legfeljebb havonta a minimálbér összegét meg nem haladó értékben támogatásként vagy segélyként juttatott bevétel
- kedvezményes adózás hatálya alá esik a béren kívüli juttatásként a szövetkezet közösségi alapjából a szövetkezet magánszemély tagja részére a szövetkezet alapszabályában foglaltaknak megfelelően az adóévben nem pénzben juttatott – egyébként adóköteles – jövedelem együttes értékéből személyenként a minimálbér havi összegének 50 százalékát meg nem haladó rész.

Ami a fenti körön kívül esik, az adóköteles bevétel az általános szabályok szerint. Az egyik adómentességi kategória tagi munkavégzés ellenértékéhez kapcsolódik, és a juttatás köre fizikailag be van határolva, a másik adómentességi kategória támogatáshoz kapcsolódik, amelyet csak közhasznú jogállású szociális szövetkezet nyújthat, és a juttatás köre itt is fizikailag is be van határolva. Adókedvezményi kategóriához kapcsolódik a szövetkezet közösségi alapjából finanszírozott nem pénzügyi támogatás. Az említett adómentességi kategóriáknál a korlát a minimálbér, az adókedvezményi kategóriánál a minimálbér 50%-a.

## (ii) Rendeltetésszerű joggyakorlás

Ha tagi munkavégzés keretében látnak el olyan munkát, amelynek alapja az, hogy egy gazdasági társaság megbízta a szövetkezetet az elvégzendő munkára irányuló feladat ellátásával, a feladat ellátására hivatott, tagi munkavégzésben érintett szövetkezeti tagok pedig a társaság korábbi munkavállalói, akkor esetleg megállapítható a rendeltetésszerű joggyakorlás elvének megsértése,

ill. az, hogy a szövetkezettel kötött megbízási szerződés, és a szövetkezet által megszervezett tagi munkavégzésre irányuló megállapodás színlelt ügyletek, és ezért semmisek. Ezeket polgári jogi, de különösen adójogi szempontból figyelmen kívül kell hagyni, ha céljuk, ill. alapvető motívumuk láthatóan a tagi munkavégzéshez társítható jelentős adó- és járulékkedvezményekhez való hozzájutás.

Adójogi szempontból színlelt ügyleteket sem kell keresni, elegendő ugyanis megállapítani a valós gazdasági tartalom hiányát, pontosabban azt, hogy az ügyletek alapvetően abból a célból jöttek létre, hogy a támogatott foglalkoztatási formát lehessen alkalmazni. A jogalkotó célja ez esetben nem valósulhat meg, mert a tagi munkavégzéssel foglalkoztatottak korábban nem nélkülözték a foglalkoztatást, hiszen a megbízó társaság munkavállalói voltak. A szociális szövetkezet és a tagi munkavégzés intézményeinek létrehozásához fűződő jogalkotói célkitűzések az adójogi megítéléstől függetlenül sem teljesülnek, mert ténylegesen nem valósul meg munkahely-teremtés. Csupán annyi történik, hogy akik korábban egy gazdasági társasághoz fűződő munkaviszony keretében dolgoztak, azok most lényegében ugyanazt a munkát szövetkezeti tagi munkavégzés keretében látják el. További probléma ezzel a konstrukcióval az, hogy a szövetkezet tagjait nem toborozhatja [a Ptk. 3:326. § (4) bekezdése szerint tilos a tagokat nyilvános felhívás útján gyűjteni].

Különösen kirívó az, ha a megbízott foglalkoztatási szövetkezet oly módon teljesíti megbízását, hogy munkaerő-kölcsönzés révén a volt munkavállaló szövetkezeti tagokat a megbízó társasághoz irányítja, akik ugyanazt a munkát végzik, mint korábban, csak most tagi munkavégzés alapján. Önmagában nem az a gond, hogy valaki egy társaság munkavállalójából átvált szövetkezeti taggá. Nem is az, hogy a kikölcsönzött személy odakerül egy társasághoz. Az ügyletsorozat azonban színleltnek minősíthető akkor, ha jól nyomon követhető az, hogy a kikölcsönzött személy visszakerül a korábbi munkaadó társasághoz, de most már mint a szövetkezet tagja.

Ha a gazdasági társaság szövetkezeti taggá válik, egyébként tiszteletben tartva a szövetkezet tagságára vonatkozó törvényes megkötéseket, akkor a „társaság – szövetkezet – szövetkezeti tag” háromszögben rejlő problémák élet jelentős mértékben el lehet venni. Ilyen esetben ugyanis a tagtoborzási tilalom megszegése nem állapítható meg, de azért ajánlatos, hogy a szövetkezeti tagok ne a társaságnál korábban betöltött munkaviszonyt alakítsák át pl. a szociális szövetkezettel tagként létesített munkavégzési viszonyra. Utóbbi esetben ugyanis változatlanul fölmerül az a gyanú, hogy a jogi formaváltás alapvető motívuma a szövetkezeti működéshez kapcsolódó adóelőnyök megszerzése volt, miközben valójában új munkahely nem létesült.

A munkavállalók átterelése a szociális szövetkezetbe azért is kifogásolható, mert a szociális szövetkezet által szervezhető tagi munkavégzés a regisztrált álláskereső, illetve a közfoglalkoztatási jogviszonyban lévő személyek számára van fenntartva. Ha valakinek rendes munkaviszonya van, amihez képest munkanélkülivé válik, majd a szociális szövetkezet tagi munkavégzést kínál fel számára, akkor egyrészt ezzel megsértik a szövetkezeti önkéntesség és szolidaritás elveit, másrészt az érintett személy szociális biztonságához való jogát is. A tagi munkavégzéssel való foglalkoztatás nem teremt biztosítási viszonyt sem, szemben a munkaviszonnal. Ezt az álláspontot megerősíti a Szociális Szövetkezetek Országos Szövetsége elnöksége által 2014. augusztus 24-én kiadott állásfoglalás is.

## 5. Bértámogatás

Az Fltv. értelmében a foglalkoztatás bővítését szolgáló támogatás jár a következők szerint:

16. § (1) A munkaadó részére külön jogszabályban meghatározott hátrányos helyzetű személy munkaviszony keretében történő foglalkoztatásához a munkabér és járuléka legfeljebb ötven százalékanak, megváltozott munkaképességű személy esetében legfeljebb hatvan százalékanak megfelelő összegű támogatás nyújtható, ha a munkaadó

- a) a foglalkoztatást legalább a támogatás folyósításának időtartama alatt vállalja, és
- b) a támogatás iránti kérelem benyújtását megelőző tizenkét hónapban a munkavállaló munkaviszonyát a működési körében felmerülő okból felmondással nem szüntette meg, és
- c) kötelezettséget vállal arra, hogy a b) pont szerinti munkaviszony megszüntetésére a támogatás folyósításának időtartama alatt sem kerül sor.

(2) Az (1) bekezdésben meghatározott támogatás legfeljebb egyévi időtartamra, súlyosan hátrányos helyzetű személy foglalkoztatásához legfeljebb kétévi időtartamra nyújtható.

(3) Ha a munkaadó szociális szövetkezet, a támogatás mértéke a munkabér és járuléka legfeljebb 70 százalékaig terjedhet, feltéve, hogy a munkaadó vállalja a hátrányos helyzetű személy továbbfoglalkoztatását legalább a támogatás folyósítási időtartama 50 százalékanak megfelelő időtartamra.

(4) A (3) bekezdésben meghatározott támogatás esetén a támogatás és a továbbfoglalkoztatás együttes időtartama legfeljebb egy év, súlyosan hátrányos helyzetű személy foglalkoztatása esetén legfeljebb két év lehet.

Az 57/B. § (4) bekezdése értelmében

1. Hátrányos helyzetű munkavállaló, aki

- a) az előző 6 hónapban nem állt munkaviszonyban, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban, vagy
- b) nem szerzett középfokú végzettséget vagy szakképesítést, vagy
- c) 50 éven felüli személy, vagy
- d) egy vagy több eltartottal egyedül élő felnőtt, vagy
- e) valamely tagállam olyan ágazatában vagy szakmájában dolgozik, amelyben 25%-kal nagyobb a nemi egyensúlyhiány, mint e tagállam valamennyi gazdasági ágazatára jellemző átlagos egyensúlyhiány, és ezen alulreprezentált nemi csoportba tartozik, vagy
- f) egy tagállam nemzetiséghez tartozik, és akinek szakmai, nyelvi képzésének vagy szakmai tapasztalatának megerősítésére van szüksége ahhoz, hogy javuljanak munkába állási esélyei egy biztos munkahelyen;

2. Súlyosan hátrányos helyzetű munkavállaló, aki legalább 24 hónapja munkanélküli;

3. Fogyatékkal élő munkavállaló, aki

- a) a nemzeti jog szerint fogyatékosnak elismert, vagy
- b) elismerten fizikai, elméleti vagy pszichológiai károsodásban szenved.

4. Megváltozott munkaképességű munkavállaló, aki

- a) rehabilitációs ellátásban részesül,
- b) aki 2011. december 31-én III. csoportos rokkantsági, baleseti rokkantsági nyugdíjban, rendszeres szociális járadékban részesült.

Egy 2013 januárjában meghirdetett pályázat szerint lehetséges volt a foglalkoztatás bővítését szolgáló bértámogatás a hátrányos helyzetű álláskereső, megváltozott munkaképességű személy foglalkoztatása esetére. E pályázat kerete ugyan azóta kimerült, de EU támogatási alapok terhére sor kerül majd e célból újabb pályázat meghirdetésére. A 2013-ban meghirdetett pályázat szerint a foglalkoztatás elősegítéséről és a munkanélküliek ellátásáról szóló 1991. évi IV. tv. (Fltv.) 16. §-a, és az Európai Közösséget létrehozó Szerződés 87. és 88. cikke alkalmazásában a

támogatások bizonyos fajtáinak a belső piaccal összeegyeztethetőnek nyilvánításáról szóló 2008. augusztus 6-i 800/2008/EK bizottsági rendelet szabályozta a foglalkoztatás bővítését szolgáló bértámogatás nyújtásának feltételeit. Ennek főbb feltételei a következők voltak:

Támogatás volt megállapítható azon munkaadó részére, aki

- vállalta hátrányos helyzetű, illetve megváltozott munkaképességű személy munkaviszony keretében történő foglalkoztatását legalább a támogatás folyósításának időtartama alatt (foglalkoztatási kötelezettség);
- szociális szervezetek esetében vállalta a hátrányos helyzetű személy továbbfoglalkoztatását legalább a támogatás folyósítási időtartama 50 százalékának megfelelő időtartamra;
- a támogatás iránti kérelem benyújtását megelőző tizenkét hónapban az általa foglalkoztatott munkavállalók munkaviszonyát működésével összefüggő okból, rendes felmondással nem szüntette meg.

Továbbá

- kötelezettséget vállalt arra, hogy az általa foglalkoztatott munkavállalók munkaviszonyát a támogatás folyósításának időtartama alatt, szociális szervezetek esetében a továbbfoglalkoztatás időtartama alatt működési körében felmerülő okból, rendes felmondással nem szüntette meg, továbbá
  - kötelezettséget vállalt arra, hogy a támogatással érintett munkavállaló munkaviszonya közös megegyezéssel sem szűnik meg
  - vállalta, hogy a támogatással érintett személy felvétele az érintett vállalkozás munkavállalói létszámának nettó növekedését eredményezte az előző 12 hónap átlagához viszonyítva.
- A pályázatban egyéb feltételeket is előírtak.

Hátrányos helyzetű az a személy, aki álláskereső és

- legfeljebb alapfokú iskolai végzettséggel rendelkezik, vagy
  - a foglalkoztatás megkezdésekor az ötvenedik életévét betöltötte, vagy
  - 25. életévét nem töltötte be, vagy
  - a munkaügyi központ legalább hat hónapja álláskeresőként tartja nyilván, vagy
  - a saját háztartásában egy vagy több eltartott személlyel egyedül élő felnőtt, vagy
  - 12 hónapon belül gyermekgondozási segélyben, gyermeknevelési támogatásban, illetőleg terhességi gyermekágyi segélyben, gyermekgondozási díjban, vagy ápolási díjban részesült, vagy
  - 12 hónapon belül előzetes letartóztatásban volt, szabadságvesztés, vagy elzárás büntetését töltötte.
- A bértámogatás megállapítása során megváltozott munkaképességű személynek kell tekinteni azt a személyt, aki
- rehabilitációs járadékban részesül,
  - álláskereső, és a megváltozott munkaképességű munkavállalók foglalkoztatásához nyújtható költségvetési támogatásról szóló szabályokban meghatározott feltételeknek megfelel.

A pályázat szerint a támogatási feltételek teljesülése esetén vissza nem térítendő támogatás nyújtható a támogatással érintett munkavállaló foglalkoztatásához:

- hátrányos helyzetű álláskereső munkaviszony keretében történő foglalkoztatása esetén a támogatás a munkabér és a ténylegesen átutalásra kerülő szociális hozzájárulási adó legfeljebb 50%-ának megfelelő összeg, legfeljebb egy év időtartamra, legalább 24 hónapja nyilvántartott álláskereső esetén legfeljebb kétévi időtartamra;
- megváltozott munkaképességű személy munkaviszony keretében történő foglalkoztatása esetén a munkabér és a ténylegesen átutalásra kerülő szociális hozzájárulási adó legfeljebb 60%-ának

megfelelő összeg, legfeljebb egy év időtartamra, legalább 24 hónapja nyilvántartott álláskereső esetén legfeljebb kétévi időtartamra;

- a szövetkezetekről szóló törvény szerinti szociális szövetkezet munkaadó esetében a támogatás mértéke a munkabér és a ténylegesen átutalásra kerülő szociális hozzájárulási adó legfeljebb 70%-nak megfelelő összeg.

A pályázat szerint a támogatás a foglalkoztatást megelőzően benyújtott kérelem alapján állapítható meg. A kérelmet a munkaadó székhelye, telephelye szerint illetékes munkaügyi kirendeltségen lehet benyújtani. A támogatás mértékéről, időtartamáról, a támogatás részletes feltételeiről a munkaadó és a munkaügyi kirendeltség hatósági szerződést kötött.

Érdemes utalni a hátrányos helyzetű státus hatályos jogi szabályozására, aminek a jövőbeni bértámogatás esetén lesz jelentősége. A 651/2014/EU bizottsági rendelet (HL L 187. 2014.06.26. 1. o.) – amelynek tárgya az EUMSZ 107-18. cikkei alkalmazásában bizonyos támogatási kategóriáknak a belső piaccal összeegyeztethetőnek nyilvánítása – 2. cikk 4. pontja szerint „hátrányos helyzetű munkavállaló”: bármely olyan személy, aki:

a) az előző 6 hónapban nem állt rendszeres, fizetett alkalmazásban; vagy

b) 15 és 24 év közötti életkorú; vagy

c) nem szerzett középfokú végzettséget vagy szakmai képesítést (az oktatás egységes nemzetközi osztályozási rendszerének 3. szintje), vagy a nappali tagozatos tanulmányait legfeljebb két éve fejezte be, és még nem állt rendszeres, fizetett alkalmazásban; vagy

d) 50 éven felüli személy; vagy

e) egy vagy több eltartottal egyedül élő felnőtt; vagy

f) valamely tagállamban olyan ágazatban vagy szakmában dolgozik, amelyben a két nem megoszlásában mutatkozó különbség legalább 25 %-kal meghaladja a tagállam valamennyi gazdasági ágazatára összességében jellemző átlagos különbséget, és aki az alulreprezentált nemhez tartozik; vagy

g) egy tagállam etnikai kisebbségéhez tartozik, és akinek szakmai, nyelvi képzésre vagy szakmai tapasztalatszerzésre van szüksége ahhoz, hogy javuljon a tartós foglalkoztatásra való esélye.

A rendeletben önálló szakasz (32-35. cikkek) tartalmazza a hátrányos helyzetű és megváltozott munkaképességű munkavállalókra irányuló támogatás szabályait.

6. A szövetkezet adózás utáni eredményének felosztása, közösségi alap képzése, az abból finanszírozott juttatások, támogatások, társasági adózás, adókedvezmények

(i) Az adózott eredmény felhasználása, a közösségi alap képzése és felhasználása

A közgyűlés – az igazgatóságnak a felügyelő bizottság véleményével együtt előterjesztett javaslata alapján, a számviteli törvény szerinti beszámoló ismeretében – dönt az adózás utáni eredmény felhasználásáról, meghatározza, hogy annak

– mekkora hányadát osztja szét a tagok között a szövetkezettel való gazdasági együttműködésük arányában;

– mekkora hányadát helyezi a lekötött tartalékon belül elkülönített közösségi alapba;

– mekkora hányadát osztja szét a tagok között a részjegyeik arányában;

– mekkora hányadát fordítja egyéb célra.

A közhasznú szervezeti jogállással rendelkező szociális szövetkezet az adózás utáni eredményét csak a közhasznú céljának megvalósítására fordíthatja, illetve ilyen szövetkezet esetében a részjegy nem jogosít az adózott eredményből részesedésre.



A közgyűlés a szövetkezeti vagyon egy részét közösségi alappá minősítheti. A szövetkezet az adózás utáni eredményének a közgyűlés által meghatározott mértékében közösségi alapot képez a tagok és közeli hozzátartozóik részére biztosított juttatások és támogatások fedezete céljára. A juttatásokat részben egyéni keret terhére, részben a közösség által igénybe vehető támogatási jogcímként kell biztosítani a számviteli törvény szerinti számla, egyszerűsített számla, vagy az Sztv.-ben meghatározott bizonylat alapján.

A közösségi alap felhasználására vonatkozó szabályokat az alapszabályban kell meghatározni. Ennek keretében rendelkezni kell a szövetkezet jogutód nélküli megszűnése, illetőleg gazdasági társasággá való átalakulása esetén a közösségi alap más szövetkezet, illetőleg szövetkezeti szövetség részére való átadásáról. A közösségi alap fel nem osztható szövetkezeti vagyonnak minősül, amely a lekötött tartalékban van elkülönítve. A közösségi alap képzése az eredménytartalékból a lekötött tartalékba való átvezetéssel történik. A számviteli törvény szerinti tárgyévi beszámolót elfogadó közgyűlés határozza meg, hogy a közösségi alap rendelkezésre álló állományának hány százaléka erejéig lehet a tárgyévet követő évben juttatásokat és támogatásokat teljesíteni. A közösségi alap a nyereségből való részesedésként, illetőleg a tagsági viszony megszűnéséhez kapcsolódó elszámolás során nem vehető figyelembe.

#### (ii) Társasági adókedvezmények

A Taotv. (1996. évi LXXXI. törvény) 22. § (14) bekezdésének előírása szerint a szövetkezet az adóévben képzett közösségi alap 6,5%-át adókedvezményként igénybe veheti. Az adókedvezmény az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezések alkalmazásában az adóévben igénybe vett csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül. Az adókedvezmény érvényesítése arra az adóévre vonatkozik, amikor a közösségi alap megképzésre kerül.

A lekötött tartalék tőkefedezetként szolgál a megállapított juttatásokra és támogatásokra. Ezek finanszírozása azonban nem a lekötött tartalékból történik, hanem a tárgyévi eredmény terhére kell elszámolni. E juttatásokat, támogatásokat a felmerüléskor a jogcímnak megfelelő költség, illetve ráfordítás számlán kell elszámolni, jellegüktől függően az Számtv. általános szabályai szerint, azonban e juttatások és támogatások nyújtásának feltétele, hogy legyen elegendő fedezet a közösségi alapon. Ebből következően e kiadásokat év közben folyamatosan figyelni kell. Ezért szükséges, hogy a folyamatos könyvelés keretében a közösségi alappal kapcsolatos kiadásokat – a megfelelő költség-, illetve ráfordításszámlákon belül – elkülönítetten tartsa nyilván a szövetkezet. A Tao törvény 3. számú melléklete B/13. pontja kimondja, hogy a közösségi alpból a szövetkezet alapszabálya szerinti céloknak megfelelő felhasználás alapján elszámolt költség a vállalkozási tevékenység érdekében felmerült költségnek, ráfordításnak minősül. E tekintetben nincs felső korlát.

A Taotv. 20. § (1) e) pont értelmében a szociális szövetkezetnek nem kell az adót megfizetnie a 20. § (6) bekezdésben foglaltak szerinti adóalapra számított adónak olyan része után, amelyet a 6. számú melléklet E) fejezete alapján megállapított kedvezményezett tevékenységből elért bevétele képvisel az összes bevételen belül. A 20. § (2) szerint a szociális szövetkezet az adókedvezményeket az adómentességgel csökkentett adó arányában érvényesítheti. A hivatkozott (6) bekezdés értelmében az (1) bekezdés e) pontja alkalmazásában adóalap a 13/A. § szerint megállapított adóalap.

A 6. számú melléklet E) fejezete alapján a szociális szövetkezet Taotv. 1. § (1) bekezdése szerinti jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló, vagy ezt eredményező gazdasági tevékenységéből e törvény alkalmazásában nem minősül vállalkozási tevékenységnek mindenek előtt a közhasznú tevékenységből származó bevételnek az a része, amely 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 megkötött, a szolgáltatásért felszámítható díj mértékét és a díj változtatásának feltételeit is tartalmazó szerződés alapján folytatott tevékenységből származik. A bevétel tehát csak akkor minősül kedvezményezettnek, ha a fent meghatározott feltételeknek megfelelő szerződésből származik. A 6. § (6) b) pontja értelmében nem kell a szociális szövetkezetnek minimum adót számíttatnia, és a 26. § (11) bekezdés értelmében nem kell adóelőleget sem fizetnie.

A fentiekből következően a szociális szövetkezet eredménye nem kerül ki a társasági nyereségadóztatás tárgyi hatálya alól, hacsak nem teljesülnek a 6. számú melléklet E) fejezete alapján megállapított szigorú feltételek, viszont a 6,5%-os szabály alapján sajátos adóbeszámítással élhet a szociális szövetkezet. További kedvezmény az, hogy a közösségi alap terhére teljesített kiadások elismerhetők ráfordításként, és így az adóalapban csökkentő tényezőként.

### (iii) Térítés nélküli eszközátadás, adományozás, követelés elengedése

Térítés nélküli eszközátadás esetén ráfordítás keletkezik [2000. évi C. törvény 86. § (7)], amit az adótörvény is elismer, feltéve, hogy nem a vállalkozás köréből való kivonás valósul meg, mert az nem minősül a vállalkozás bevétel-szerző tevékenységében összefüggésben érdeklében felmerült ráfordításnak [Taotv. 8. (1) d) pont], továbbá nem a vállalkozási tevékenység érdekében felmerülő költségnek, ráfordításnak minősül – egyebek mellett – a térítés nélkül átadott eszköz könyv szerinti értéke, amennyiben az átadó társaság nem rendelkezik a juttatásban részesülő nyilatkozatával, amely szerint az eredménye a juttatás következtében elszámolt bevétel nélkül számítva nem negatív [Taotv. 3. sz. melléklet A) 13. pont].

A szabályozás logikája az, hogy ha a kedvezményezett társasági adóalany, amely elismeri a bevételt, akkor az átadó félnél elismerhető a ráfordítás. A Taotv. 7. § (1) z) pontja alapján abban az esetben, ha az adományozó rendelkezik a szükséges igazolásokkal, lehetőség van a társasági-adóalap csökkentésére közhasznú szervezeteknek nyújtott adományozás esetén az adomány összegének 20%-ával, illetve a kiemelkedően közhasznú szervezeteknek adott adomány összegének 50%-ával. Tartós adományozás esetén az adóalap az adomány értékének további 20%-ával (vagyis 40%-ával) csökkenthető. Adománynak minősül a Taotv. 3. sz. melléklet B) 17. pontja szerint az ingyenes juttatás formájában megvalósuló adomány.

2010. január 1-jétől a behajthatatlan követelésnek nem minősülő, adóévben elengedett követelés összege csak abban az esetben növeli az adózás előtti eredményt, ha az adózó a követelését magánszemélynek nem minősülő kapcsolt vállalkozása részére engedi el [Tao. tv. 8. § (1) bekezdés h) pont]. 2009. július 9-től hatályos az a rendelkezés, mely szerint a visszterhes vagyonátruházási illeték tárgyát nem képező ingó vagyontárgyaknak a számvitelről szóló törvény szerinti térítésmentes eszközátruházás keretében történő, gazdálkodó szervezet általi megszerzése, továbbá a követelés gazdálkodó szervezetek közötti ajándékozás – ideértve a követélelengedést és a tartozásátvállalást is – útján történő megszerzése mentes az ajándékozási illeték alól [17. § (1) n)]. A vállalkozás köréből való kivonás áfa-köteles, ha a beszerzést terhelő adó levonható volt, kivéve az adományt.

## 7. Összeférhetetlenség, kapcsolt vállalkozás

A Ptk. a vezető tisztségviselővel szemben „conflict-of-interest“ szabályokat fogalmaz meg: 3:346. § [A szövetkezet vezető tisztségviselői; kizáró és összeférhetetlenségi okok]

- (1) A szövetkezet vezető tisztségviselői az igazgatóság elnöke és tagjai vagy az igazgató elnök.
- (2) A szövetkezet vezető tisztségviselője a szövetkezet tagja lehet. A szövetkezet jogi személy tagja az ügyvezetést az általa kijelölt természetes személy útján látja el.
- (3) A jogi személy vezető tisztségviselőjével szembeni kizáró okokon túl nem lehet szövetkezet vezető tisztségviselője az a személy, akinek közeli hozzátartozója vagy élettársa a szövetkezet vezető tisztségviselője vagy felügyelőbizottsági tagja.
- (4) A szövetkezet vezető tisztségviselője – a nyilvánosan működő részvénytársaság részvénye kivételével – nem szerezhethet részesedést, és nem lehet vezető tisztségviselő olyan szövetkezetben és gazdasági társaságban, amely főtevékenységként ugyanolyan gazdasági tevékenységet folytat, mint az a szövetkezet, amelyben vezető tisztségviselő. Ha a vezető tisztségviselő új vezető tisztségviselői megbízást fogad el, a tisztség elfogadásától számított tizenöt napon belül köteles e tényről értesíteni azokat a szövetkezeteket és gazdasági társaságokat, ahol már vezető tisztségviselő vagy felügyelőbizottsági tag.
- (5) A vezető tisztségviselő és hozzátartozója – a mindennapi élet szokásos ügyletei kivételével – nem köthet saját nevében vagy saját javára a szövetkezet főtevékenysége körébe tartozó szerződéseket.
- (6) Az összeférhetetlenségre vonatkozó szabályok megsértésével a szövetkezetnek okozott kár megtérítésére vonatkozó igényt a szövetkezet a kár bekövetkeztétől számított egy éven belül érvényesítheti a vezető tisztségviselővel szemben.

Mint látható, közeli hozzátartozók vagy élettársak nem lehetnek vezető tisztségviselők ugyanazon szövetkezetben. A Ptk. 8:1. § [Értelmező rendelkezések] (1) bekezdése szerint

1. közeli hozzátartozó: a házastárs, az egyeneságbeli rokon, az örökbefogadott, a mostoha- és a nevelt gyermek, az örökbefogadó-, a mostoha- és a nevelőszülő és a testvér;
2. hozzátartozó: a közeli hozzátartozó, az élettárs, az egyeneságbeli rokon házastársa, a házastárs egyeneságbeli rokona és testvére, és a testvér házastársa.

Értelemszerűen egymást kizáró tisztségek a vezető tisztségviselő és a felügyelőbizottsági tag, ill. a könyvvizsgáló. Párhuzamos szövetkezetben vagy gazdasági társaságban – amelynek főtevékenysége azonos az érintett szövetkezettel – nem lehetséges törvényesen sem részesedési, sem pedig vezető tisztségviselői viszony létesítése. Szerződéskötési tilalom is fennáll a főtevékenység körében.

A kapcsolt vállalkozás Taotv és Art. (vagy esetenként más adótörvény) szerint értelmezhető fogalma 2015-től kibővült azzal, hogy nemcsak a vertikális és horizontális részesedés mentén állapítható meg kapcsolt vállalkozási viszony, hanem az ügyvezetés azonossága miatt is [Taotv. 4. § 23. f) pont]. Horizontális részesedés miatt állapítható meg kapcsolt vállalkozás akkor, ha harmadik személy közvetlenül vagy közvetve mindkét érintett vállalkozásban többségi befolyással rendelkezik, azzal, hogy azokat a közeli hozzátartozókat, akik az adózóban és a más személyben többségi befolyással rendelkeznek, harmadik személynek kell tekinteni [Taotv. 4. § 23. b) pont]. A szövetkezet esetében érvényes polgári jogi főtevékenységi tilalmon túl figyelembe kell venni azt is, hogy kapcsolt vállalkozás jön létre akkor is, ha az adózó és más személy között az ügyvezetés egyezőségére tekintettel az üzleti és pénzügyi politikára vonatkozó döntő befolyásgyakorlás valósul meg. A jogszabály alapján kapcsolt vállalkozásoknak kell tekinteni azon társaságokat is, ahol az

ügyvezető személye azonos, függetlenül a tulajdonosi jogok meglététől, vagy annak mértékétől. A befolyás meghatározására l. a Ptk. 8:2. §-át.

8. A szövetkezeti tag felelőssége, a szövetkezet felelőssége harmadik személy károkozásáért  
(i) A szövetkezeti tag korlátozott felelőssége, pótbefizetés, kilépés

A szövetkezet tagja azért felel, hogy teljesítse a vagyoni hozzájárulási kötelezettségét, továbbá tiszteletben tartsa a szövetkezetben kifejtendő személyes közreműködésére, ill. munkavégzésére irányuló megállapodásban foglaltakat. A szövetkezet tartozásaiért főszabály szerint nem felel, pótbefizetésre viszont kötelezhető. Sajátos kártérítési vagy fegyelmi felelősség csak munkaviszonyban értelmezhető (utóbbi ma már lényegében ott sem). A tag által a szövetkezetnek okozott kár maximálása pusztán gondatlanságból okozott kár esetén – szimulálva a munkajogi szabályokat – szociális szövetkezetben elképzelhető, mivel ez összefér a szociális szövetkezet mint társadalmi gazdaság működési elveivel.

Általánosságban figyelembe kell venni azt, hogy a Ptk 3:2. § [Helytállás a jogi személy tartozásaiért] szerint:

- (1) A jogi személy kötelezettségeiért saját vagyonával köteles helytállni; a jogi személy tagjai és alapítója a jogi személy tartozásaiért nem felelnek.
- (2) Ha a jogi személy tagja vagy alapítója korlátozott felelősségével visszaélt, és emiatt a jogi személy jogutód nélküli megszűnésekor kielégítetlen hitelezői követelések maradtak fenn, e tartozásokért a tag vagy az alapító korlátlanul köteles helytállni.

A felelősségáttörés a fentiek szerint kivételes, de nem lehetetlen.

A Ptk. 3:357. §-a rendelkezik a pótbefizetéséről:

- (1) Ha az alapszabály feljogosítja a közgyűlést arra, hogy a szövetkezet veszteségének fedezésére pótbefizetési kötelezettséget írjon elő, a tagok vagyoni hozzájárulásuk arányában, évente legfeljebb egy alkalommal kötelezhetők pótbefizetésre, azzal, hogy a pótbefizetés mértéke alkalmanként nem haladhatja meg a tag vagyoni hozzájárulásának harminc százalékát.
- (2) A veszteség pótlásához nem szükséges pótbefizetéseket a tagok részére vissza kell fizetni; a visszafizetésre a vállalt vagyoni hozzájárulás szolgáltatása után kerülhet sor.
- (3) A pótbefizetés elmulasztására a vagyoni hozzájárulás teljesítésének elmulasztására vonatkozó szabályokat kell megfelelően alkalmazni.

A Ptk. 3:359. §-a rendelkezik a tag kilépéséről, határozott felmondási időt állapítva meg. Eszerint a kilépési szándékot az igazgatóságnak írásban kell bejelenteni. A kilépési szándék bejelentése és a tagsági viszony megszűnése között három hónapnak kell eltelnie; a három hónapnál hosszabb időtartamot előíró alapszabályi rendelkezés a három hónapot meghaladó részében semmis. A Ptk. 3:361. § (1) bekezdése értelmében a tagsági jogviszony megszűnése esetén a tagot vagy jogutódját a vagyoni hozzájárulásának értéke, valamint a tagsági jogviszony időtartama alatt keletkezett, a vagyoni hozzájárulásra jutó saját tőke – lekötött tartalékkal csökkentett – összege illeti meg, abban az esetben, ha az a veszteség fedezésére nem került felhasználásra. Az összeget a tagsági jogviszony megszűnését követő három hónapon belül kell kiadni; a három hónapnál hosszabb időtartamot előíró alapszabályi rendelkezés a nyolc évet meghaladó részében semmis.

Az olyan elképzelés, hogy a fölvetett tagok nem vagyoni hozzájárulást, hanem tagdíjat fizetnek, a tagok a közgyűlés összehívásáig, egy évig csak próbaidős tagok, és nincs semmiféle vagyonuk, továbbá semmiféle felelősségük sincsen, ugyanakkor kihasználhatók lennének a

szociális szövetkezet működéséhez kapcsolódó törvényi kedvezmények, jogilag nem értelmezhető. A szövetkezetekre irányuló hatályos jogi szabályozás szerint nem lehetséges tagdíjfizetés, sem pedig próbaidő kikötése, az érvényben lévő adó- és egyéb kedvezmények igénybe vétele pedig a szövetkezetek törvényes működését előfeltételezi. Az ideiglenes helyzeteket lehet egyébként kezelni más módon. Pl. lehetséges lenne tagokkal munkavégzésre irányuló, határozott idejű polgári jogi megbízási szerződést kötni.

(ii) A szövetkezet harmadik személy károkozásáért való felelőssége

A szövetkezet harmadik személy károkozásáért való felelőssége tekintetében érdemes egymástól megkülönböztetni az alkalmazott, a vezető tisztségviselő, a megbízott és más szerződés kötelezettjének károkozásáért való felelősség szabályait. A tagi munkavégzés sajátos munkavégzésre irányuló viszony: nem munkaviszony, nem polgári jogi megbízási viszony, de tagsági viszonyon alapul. A Szövtv. 18. § (1) bekezdés értelmében a tagi munkavégzés a tagsági jogviszonyon alapuló közvetlen közreműködés, a 18. § (2) bekezdése szerint a tagi munkavégzés önálló, más munkavégzésre irányuló jogviszonyt szabályozó törvény hatálya alá nem tartozó jogviszony.

Ebből következően a szövetkezet tagja károkozásáért való felelősségére a szövetkezeti tagért való kártérítési szabályok alkalmazandók. A tag munkavégzésre irányuló viszonyának sajátos jellege nem változtat annak érvényességén, hogy a tagi munkavégzés során a tag változatlanul a szövetkezet tagjaként jár el. Így a szövetkezet általa okozott károkért való felelőssége az alkalmazottért való károkozás szabályait követi, vagyis a szövetkezetre fokozott terhet ró annak ellenére, hogy munkaviszony nem jön létre.

A Ptk. 6:540. §-a [Felelősség az alkalmazott és a jogi személy tagja károkozásáért] a következőképpen rendelkezik:

- (1) Ha az alkalmazott a foglalkoztatására irányuló jogviszonyával összefüggésben harmadik személynek kárt okoz, a károsulttal szemben a munkáltató a felelős.
- (2) Ha a jogi személy tagja tagsági viszonyával összefüggésben harmadik személynek kárt okoz, a károsulttal szemben a jogi személy a felelős.
- (3) Az alkalmazott és a tag egyetemlegesen felel a munkáltatóval, illetve a jogi személlyel, ha a kárt szándékosan okozta.

A Ptk. 6:541. §-a szerint, ha a jogi személy vezető tisztségviselője e jogviszonyával összefüggésben harmadik személynek kárt okoz, a károsulttal szemben a vezető tisztségviselő a jogi személlyel egyetemlegesen felel. A Ptk. 6:542. §-a [Felelősség a megbízott károkozásáért] a következőképpen rendelkezik:

- (1) Ha a megbízott e minőségében harmadik személynek kárt okoz, a károsulttal szemben a megbízó és a megbízott egyetemlegesen felelős. Mentesül a megbízó a felelősség alól, ha bizonyítja, hogy őt a megbízott megválasztásában, utasításokkal való ellátásában és felügyeletében felróhatóság nem terheli.
- (2) Állandó jellegű megbízási viszony esetén a károsult kárigényét az alkalmazott károkozásáért való felelősség szabályai szerint is érvényesítheti.

Új felelősségi szabály a szerződéses jogviszonyok teljesítése körében az egyik szerződő fél által harmadik személyeknek okozott károkért a másik szerződő fél feltételes kártérítési felelősségének megteremtése. A jogérvényesítés feltételei:

- a károkozásra szerződés teljesítése körében kerüljön sor,
- a károkozó személye a károsult előtt ismeretlen legyen, továbbá
- a károkozó személyét a vele szerződéses jogviszonyban álló fél ne tárja fel a károsult előtt.

A törvény indokolása szerint: „A jogalkalmazási gyakorlatban egyre többször előforduló tényállás az, amikor a megrendelő vállalkozója, alvállalkozója, fuvarozója stb. okoz harmadik személyeknek kárt. E tényállásokban a megbízotti felelősség és a mentesülési szabály nem alkalmazható. A törvény e tényállásokra tekintettel rendelkezik a megbízotttért való felelősség körében – annak szűkebb kategóriáját kiterjesztve – arról, hogy ha valamely szerződés teljesítése során a szerződés kötelezettje harmadik személynek kárt okoz, a szerződés jogosultja tartozik e károkozásért felelősséggel mindaddig, amíg a károsult számára ismeretlen károkozó személyét meg nem nevezi.” A felelősségi szabály a megbízási és az egyéb, más szerződésekre is egyaránt vonatkozik, azaz a megbízotttért való felelősség szűkebb kategória, melynek hatályát a jogalkotó a más szerződésekre is kiterjeszti.

## 9. Egyszerűsített foglalkoztatás

Az egyszerűsített foglalkoztatásról szóló 2010. évi LXXV. törvény (Eftov.) 1. § (2) bekezdése értelmében az alkalmi munkára irányuló egyszerűsített foglalkoztatás esetén az egyszerűsített munkaviszonyban egy naptári napon legfeljebb foglalkoztatott munkavállaló létszáma – a munkáltatónak a tárgyév első, illetve hetedik hónapját megelőző hat havi, ha a munkáltató ennél rövidebb ideje működik, működésének egész hónapjaira eső átlagos statisztikai létszámát alapul véve – nem haladhatja meg

- a) a munka törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (a továbbiakban: Mt.) hatálya alá tartozó főállású személyt nem foglalkoztató munkáltató esetén az egy főt,
- b) egy főtől öt főig terjedő munkavállaló foglalkoztatása esetén a két főt,
- c) hattól húsz főig terjedő munkavállaló foglalkoztatása esetén a négy főt,
- d) húsznál több munkavállaló foglalkoztatása esetén a munkavállalói létszám húsz százalékát.

Az egyszerűsített foglalkoztatás nemcsak alkalmi, hanem mezőgazdasági vagy turisztikai időnyomunkára is irányulhat, és ebben a tekintetben naptári napokban megállapított külön korlátokkal is kell számolni.

A szociális szövetkezetben az alkalmi munkára irányuló egyszerűsített foglalkoztatás esetén az Eftov. 1. § (2)-(3) bekezdéseiben meghatározott napi munkavállalói létszámkeretre vonatkozó szabályt nem kell alkalmazni [Eftov. 1. § (4a)]. E tekintetben a törvény formálisan nem tartalmaz olyan megszorítást, hogy a foglalkoztatottnak szövetkezeti tagnak kell lennie, ill. az sem kifejezett előírás, hogy csak munkaerő-kölcsönzés keretében lehetne foglalkoztatni (ahol az Mt. 215. § b) pontja értelmében a munkavállaló nem állhat tagsági viszonyban a kölcsönbeadó szövetkezettel). A fentiek szerint lehetséges lenne pl. az, hogy a szociális szövetkezet munkavégzésre irányuló polgári jogi megbízás révén biztosít foglalkoztatást.

Az Eftov. hatálya speciális esetben kiterjed a foglalkoztatási szövetkezetre, ha a szövetkezet az Eftov. szabályait követi, amikor a tagjait munkaerő-kölcsönzés keretében mezőgazdasági, vagy turisztikai időnyomunkára kölcsönzi ki, azzal, hogy munkáltató alatt a foglalkoztatási szövetkezetet kell érteni [Eftov. 1. § (1a)]. Ez eltérés a munka törvénykönyve fent idézett általános érvényű előírásától. A munkajogi szabályoktól való eltérés lehetőségét már a Szövtv. 17. § (2) bekezdése megteremtette, amely szerint kifejezetten a foglalkoztatási szövetkezet feladata a tagok foglalkoztatása munkaerő-kölcsönzés révén.

A szociális szervezetekkel összefüggő, továbbá a közfoglalkoztatáshoz kapcsolódó egyes törvények módosításáról szóló 2013. évi XLI. törvény tette lehetővé 2013. március 1-től a tagi munkavégzés önálló jogcíme alapján megvalósuló foglalkoztatást. A törvény 6. §-ához benyújtott indokolás szerint a szociális szervezetekben a tagi munkavégzés lehetőségének megteremtése mellett indokolt az egyszerűsített foglalkoztatás lehetőségének megteremtése, és mivel várhatóan az új típusú, főként mezőgazdasági termeléssel foglalkozó szociális szervezetek az egyszerűsített foglalkoztatás létszámkorlátozó szabályainak nem minden esetben tudnak megfelelni, a törvény a fenti korlátok alóli mentesítést ír elő. Mivel az egész törvény a tagok foglalkoztatásáról, új munkaalkalom megteremtésének a lehetőségéről szól, a jogalkotó céljával ellentétesnek lehet gondolni azt, hogy a létszámkorlát feloldása kiterjeszhető lenne nem szervezeteti tagok egyszerűsített foglalkoztatására, ill. annak a létszámkorlátozás alóli kedvezményes feloldására is.

Ha pl. egy szociális szervezet polgári jogi megbízással foglalkoztatja azokat, akik korábban egy gazdasági társaság munkavállalói voltak, és lényegében ugyanazt a munkát látják el, de most a szociális szervezet megbízottjaként vagy esetleg szervezeteti tagként, és a kapott feladat alapja az, hogy a szervezet polgári jogi megbízással átvállalta a munkát a gazdasági társaságtól, akkor úgy kell tekintenünk a létrejött helyzetre, hogy ténylegesen reprodukálható a társaság volt munkavállalói által elvégzett munka, de most nem a társasághoz fűződő munkaviszony, hanem a szervezet polgári jogi megbízottja révén. Mivel ez esetben tartalmilag a gazdasági társaság és volt munkavállalói közötti jogviszony nem változott meg, a szociális szervezet közbeiktatódását figyelmen kívül kell hagyni. Fölmerül az a probléma, hogy a szervezet közreműködése színlelt szerződések eredménye, amelyek célja csak az egyszerűsített foglalkoztatással járó létszámkorlát megkerülése volt, ezért ezek semmisek.

## 10. Általános forgalmi adó

### (i) Közvetített szolgáltatás

A hozzáadott érték-adózás rendje szerint a fogyasztás adóztatása oly módon valósul meg, hogy érvényesül a semlegesség elve. Ez azt jelenti, hogy bármilyen hosszú is az értékesítési lánc, az adó nem halmozódik. Másként fogalmazva az adót csak egyszer kell megfizetni, de egyszer mindenképpen meg kell fizetni. Közvetített szolgáltatások esetén fölmerül az a probléma, hogy a költség adótartalma megjelenik – és így az áthárított adó levonható –, de fizetendő adó is van, ami az áthárításkor merül fel. A fizetendő adó problémája akkor is fölmerül, ha az adóalany vállalkozás köréből kivon eszközöket, amelyek beszerzésekor az adó levonható volt.

A közvetített szolgáltatás lényege az, hogy az adóalany saját nevében ugyan, de nem saját (hanem más) javára rendel meg egy szolgáltatást. Ez a gyakorlatban egy szolgáltatás továbbszámlázását jelenti. Az Áfatv. (2007. évi CXXVII. törvény) 15. § úgy rendelkezik, hogy ha az adóalany valamely szolgáltatás nyújtásában a saját nevében, de más javára jár el, úgy kell tekinteni, mint aki (amely) ennek a szolgáltatásnak igénybe vevője és nyújtója is. A közvetített szolgáltatás tehát gyakorlati értelemben az adóalany által továbbszámlázott olyan szolgáltatásokat jelenti, amelyek megrendelésére alapvetően más személy javára vonatkozóan került sor. Ilyenkor a közvetítő jellemzően csupán jogi értelemben nyújtja tovább a szolgáltatást, azaz közvetített szolgáltatás esetén fizikai értelemben csupán egy szolgáltatásra kerül sor, pusztán jogi és számlázás-technikai értelemben történik két ügylet.

Bár az Áfa tv. 15. §-a úgy fogalmaz, hogy a közvetített szolgáltatás esetén a közvetítő ugyanannak a szolgáltatásnak egyúttal igénybe vevője és nyújtója is, azonban fontos, hogy ez nem feltétlenül vezet arra, hogy a közvetített szolgáltatás továbbszámlázásának minden esetben az eredeti szolgáltatásról készült számla adataival kell megtörténnie. Közvetített szolgáltatás esetén ugyanis – mind polgári jogi értelemben, mind pedig az általános forgalmi adó szempontjából – két ügyletről van szó: az egyik ügylet a tényleges szolgáltató és a közvetítő között teljesül, a másik ügylet pedig a közvetítő és a tényleges igénybe vevő között valósul meg.

Mivel ezekben az esetekben két ügyletről beszélünk, ezért a számlázás szempontjából mindkét ügyletet – bár fizikai értelemben csupán egy teljesítés van – külön-külön kell vizsgálni a saját jellemzői alapján. Éppen ezért a közvetített szolgáltatások esetén nem feltétlenül igaz, hogy a közvetített szolgáltatást a közvetítőnek ugyanazzal az adómértékkel, illetve ugyanazzal a teljesítési időponttal kell továbbszámláznia, mint ahogyan felé történt a számlázás. A közvetítőnek magának is vizsgálnia kell, hogy az általa jogi értelemben nyújtott közvetített ügylet az ő és a megrendelője viszonylatában milyen áfamegítélés alá esik, ami adott esetben eltérhet attól, ahogyan az ügyletet a tényleges nyújtó és a közvetítő között meg kellett ítélni.

(ii) Az adólevonási jog korlátozása, termék tulajdonának átadása ingyenesen vagy ellenérték fejében

A hozzáadottérték-adózás röviden azt jelenti, hogy az adó alanya a forgalmat terhelő áfa fizetése mellett – meghatározott szabályok szerint – az általa igénybe vett ügyletek kapcsán adólevonási jogot is érvényesíthet. Ez az adólevonási jog azonban nem korlátlan, számos feltétele van, illetve vonatkoznak rá bizonyos korlátok is. A főszabályt az Áfatv. 119. § (1) bekezdése tartalmazza, amely szerint az adólevonási jog – ha az Áfatörvény másként nem rendelkezik – akkor keletkezik, amikor az előzetesen felszámított adónak megfelelő fizetendő adót meg kell állapítani.

Az adólevonási jog keletkezésének alapvető feltétele, hogy az csak az adóalany által adóköteles tevékenység érdekében történő használathoz, hasznosításhoz kapcsolódhat. Az Áfatörvény 120. §-ának felvezető szövegéből és 121. §-ából levezethető az, hogy csak az adóköteles, illetve az adólevonásra jogosító tevékenységhez végrehajtott beszerzések áfája helyezhető levonásba. Az általános forgalmi adó szempontjából általános alapelvi szabály, hogy adólevonást az adóalany kizárólag az adóköteles gazdasági tevékenysége kapcsán gyakorolhat. Az ingyenes ügyletek fogalmi eleme, hogy azokért cserébe az adóalany ellenértékben nem részesül, így az ingyenes ügyletek kapcsán – főszabályként – adólevonás nem gyakorolható. Ez azt jelenti, hogy azon beszerzések általános forgalmi adótartalma, amely beszerzések az adóalanynál közvetlenül ingyenes termékátadáshoz, illetve ingyenes szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódnak, nem levonható.

Vannak azonban olyan esetek, amikor egy beszerzésről utóbb derül ki, hogy az végül az adóalanynál ingyenes ügylethez kerül felhasználásra. Ilyen esetekre a törvény sajátos megoldást ad. Termékértékesítések esetén az Áfatörvény 11. § (1) bekezdése, illetve szolgáltatásnyújtások esetén a 14. §-a úgy rendelkezik, hogy abban az esetben, ha az adóalany úgy ad át másnak ingyenesen terméket, illetve úgy nyújt másnak ingyenesen szolgáltatást, hogy azzal kapcsolatban nála korábban levonható adó merült föl, akkor az ingyenes átadással, illetőleg az ingyenes szolgáltatásnyújtással összefüggésben az adóalanyál adófizetési kötelezettség keletkezik.



Amikor szociális szövetkezet a tagjainak alapszabályának megfelelően a közösségi alap terhére támogatást teljesít oly módon, hogy olyan terméket ad át szövetkezeti tagnak vagy hozzátartozójának a közösségi alap terhére, amelynek adója a beszerzéskor levonható volt, azzal kell számolnia, hogy a juttatás áfa-kötelezettséggel jár. Ez akkor is megtörténik, ha a tagi munkavégzés ellenértékét a szövetkezet nem készpénzben, hanem termékben egyenlíti ki. Előbbi esetben az adóztatás alapja termék tulajdonának az ingyenes átengedése, utóbbi esetben termék tulajdonának átengedése az Áfatv. 259. § 6. pontja értelmében vett ellenérték (a szövetkezet javára végzett tagi munkavégzésben megtestesülő, a szövetkezet számára megmutatkozó vagyoni előny) fejében. Utóbbi esetben az adófizetési kötelezettség feltétlen (vagyis nem függ a beszerzéskor gyakorolható adólevonás lehetőségétől).

### (iii) Adólevonási tilalmak

Az Áfatv. 124. § (1) j) pontja értelmében az általános szabályoktól függetlenül nem vonható le az élelmiszert terhelő előzetesen felszámított adó. A 125. § (1) a) pontja értelmében – a 124. §-tól eltérően – az előzetesen felszámított adó mégis levonható, ha a termék igazoltan továbbértékesítési célt szolgál. A 125. § (2) g) pontja értelmében, a 124. §-tól eltérően az előzetesen felszámított adó levonható abban az esetben is, ha az adóalany a terméket, szolgáltatást vállalkozásán belül, igazoltan egészben vagy túlnyomó részben úgy használja, egyéb módon hasznosítja, hogy az közvetlen anyagjellegű ráfordításként más termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás adóalapjába épül be.

A fordított adózás mezőgazdasági szektorra történő kiterjesztésével kapcsolatban az Áfatv. 142. §-ában szabályozott, belföldi fordított adózás alá eső ügyletek köre 2012. július elsejével kiegészül egyes mezőgazdasági termékek értékesítésével, és az Art. 31/A. §-a alapján a fordított adózás hatálya alá tartozó mezőgazdasági termék értékesítőjének, valamint az ilyen termék beszerzőjének a fordított adózás hatálya alá tartozó ügyletekről az áfa-bevallásában adatot kell szolgáltatnia. Az Áfa tv. 142. § (1) bekezdés – 2012. július elsejétől hatályos – i) pontja alapján az adót a termék beszerzője fizeti az Áfa tv. új 6/A. számú mellékletében felsorolt termékek értékesítése esetében. Az Áfa tv. 6/A. számú mellékletében foglaltakat figyelembe véve, a következő termékek értékesítése esik 2012. július elsejétől a fordított adózás hatálya alá:

- kukorica (vtsz. 1005),
- búza és kétszeres (vtsz. 1001),
- árpa (vtsz. 1003),
- rozs (vtsz. 1002),
- zab (vtsz. 1004),
- triticale (vtsz. 1008 90 10),
- napraforgó-mag, törve is (vtsz. 1206 00),
- repce- vagy olajrepcemag, törve is (vtsz. 1205 ),
- szójabab, törve is (vtsz. 1201).

### (iv) Tárgyi adómentes szolgáltatások

További kérdés, hogy polgári jogi megbízás esetén mit számlázhat a megbízott szociális szövetkezet a megbízó gazdasági társaságnak, vagyis valójában a szövetkezet milyen szolgáltatást nyújt. Egyszerű elképzelni pl. mezőgazdasági termékek előállítását vagy karbantartó-szerelési stb. szolgáltatások nyújtását, ahol az ebből adódó feladatok a szövetkezet által polgári jogi megbízással

foglalkoztatott tagok révén láthatók el. A közérdekű szolgáltatások (pl. betegápolás, szociális ellátás) tárgyi adómentesek.

Különösen szóba jöhetnek a következő adómentességi esetek:

- az Áfatv. 85. § (1) l) pontja értelmében a bírósági vagy más hatósági nyilvántartásba bejegyzett, alapszabállyal (alapító okirattal) és tagsággal rendelkező, alapszabálya (alapító okirata) szerint és ténylegesen is nyereségszerzésre nem törekvő személy, szervezet által a tagjainak teljesített olyan szolgáltatásnyújtás és az ahhoz szorosan kapcsolódó termékértékesítés
- la) amelynek kizárólagos vagyoni fedezete az alapszabállyal összhangban meghatározott, minden tagra kötelező tagsági díj, egyéb hozzájárulás, a kapott államháztartási támogatás és egyéb adomány, valamint a saját tevékenységből származó nyereség, amely a társasági adóról és az osztalékadóról szóló törvény szerint az adózás előtti eredményt csökkenti, és
- lb) amely 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 hagyományőrző célokat szolgál;
- az Áfatv. 85. § (1) p) pontja értelmében a közös cél elérése érdekében együttműködő közösség (a továbbiakban: együttműködő közösség) által a közös cél elérésére nyújtott szolgáltatás az együttműködő közösség tagjának, feltéve, hogy a következő feltételek teljesülnek:
- pa) az együttműködő közösség tagja nem adóalany, vagy a szolgáltatás igénybevétele során nem adóalanyi minőségében jár el, vagy
- pb) a szolgáltatás igénybevétele az együttműködő közösség adóalany tagjának kizárólag olyan tárgyi adómentes termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás érdekében történik, amelyhez kapcsolódóan az együttműködő közösség adóalany tagját adólevonási jog egészben vagy részben nem illeti meg, továbbá
- pc) az ellenérték, amelyet az együttműködő közösség kap vagy kapnia kell, nem több annál, mint a nála ezzel összefüggésben felmerült igazolt költség, valamint
- pd) az ellenérték göngyöltett összege nem haladja meg azt a vagyoni hozzájárulást, amelyet az együttműködő közösség tagjának kell a közös cél elérése érdekében az együttműködő közösségnek rendelkezésre bocsátania.

## 11. Felszolgálati díj

A a felszolgálati díj mértékének megállapításáról, valamint a felszolgálati díj alkalmazásának és felhasználásának szabályairól szóló 71/2005. (IX. 27.) GKM rendelet 1. § (1) bekezdése értelmében a felszolgálati díj a kereskedelemről szóló 2005. évi CLXIV. törvény 2. §-ának 30. pontja szerinti vendéglátás keretében a vendégek felszolgálató közreműködésével történő kiszolgálásáért felszámított külön díj. A (4) bekezdés értelmében az (1) bekezdés szerint felszámított felszolgálati díjat havonta kell a vendéglátásban közvetlenül – az üzletben – közreműködőknek kifizetni. A kifizetésnek meg kell egyeznie a felszolgálati díj befolyt összegének - külön jogszabályokban meghatározott - adókkal és járulékokkal csökkentett hányadával.

Vendéglátó helyen külön felszámított, az étlapon is feltüntetett felszolgálati díjat számláznak. Ez esetben nem a vendégtől közvetlenül kapott borraivalóról van szó. A számlázott felszolgálati díj az áfat is tartalmazza. A felszolgálati díj közterhének meghatározására vonatkozóan az adhatóság 2006. január 31-én tájékoztatót bocsátott ki. A munkavállalónak továbbadott felszolgálati díj személyi jövedelemadó-mentes (Szjtv. 1. sz. melléklet, 4.21. pont), ugyanakkor járulékalapot képező jövedelem, de a foglalkoztatott nem fizet nyugdíjjárulékot, valamint egészségbiztosítási- és munkaerő-piaci járulékot a felszolgálati díj után, viszont helyette a

foglalkoztató 15 százalékos mértékű nyugdíjjárulékot fizet [Tbtv. 26. § (7)], amelyet a 08-as nyomtatványon kell bevallania. A járulék alapja a számlán feltüntetett felszolgálati díj nettó összegéből „felülről számítva” határozható meg.

A felszolgálati díjból származó jövedelem közterheinek kalkulálása kedvezményes szabályok alapján történik. Az adókedvezmény biztosítása ez esetben az állam részéről tulajdonképpen kényszer, mert egyébként nemigen lenne feltárható eltitkolt jövedelem, ill. a sajátos szabályok bevezetése ösztönzés arra, hogy az eltitkolt jövedelem után érdemes legyen kedvezőbb közteherrel adót fizetni. Ilyen értelemben nem is kedvezményről, hanem átalányadózásról van szó.

A sajátos szabály alkalmazására mindazonáltal csak akkor kerülhet sor, ha bizonyítható az, hogy a jogszabályba foglalt jogalkotói célkitűzések maradéktalanul megvalósulnak. Jelen esetben nincs ugyan nevesítve munkaviszony, és a jogszabályban csak „közreműködőkre” történik utalás, de a jogszabályi környezetből az tűnik ki, hogy a jogalkotó elsősorban munkaviszonyra tervezte a kedvezményes szabályozást: A hivatkozott rendelet hivatkozott 1. § (5) bekezdése értelmében a felszolgálati díj közreműködők közötti felosztásának szabályairól, arányáról az üzemeltetőnek – ha a munkahelyen munkavállalói érdek-képviselői szervezet működik – az érdek-képviselői szervezettel kell írásban megállapodnia. Ha a munkahelyen munkavállalói érdek-képviselői szervezet nem működik, a felszolgálati díj felosztásának arányáról az üzemeltetőnek a közreműködőkkel kell írásban megállapodni.

Munkavégzésre irányuló polgári jogi megbízási viszony vagy tagi munkavégzés beleférhet ugyan a fenti koncepcióba, de figyelembe kell venni azt, hogy a tagi munkavégzésből származó, a szövetkezeti közösségi alaptól finanszírozott munka szervezésére, díjazására és a kapcsolódó közterhekre speciális szabályok vonatkoznak. Kétséges az, hogy mennyire találkozik a jogalkotó akaratával az, ha az ott előírányzott kedvezményekhez más kedvezmények is társulnak. A járulékkedvezmény és az adókedvezmény halmozódásának tényéből azonban önmagában véve nem lehet arra lehet következtetni, hogy a felszolgálati díjként való minősítés lehetősége ne lenne kiterjeszthető tagi munkavégzésre. Ha az adóköteles jövedelem szociális szövetkezet közösségi alaptól finanszírozott tagi munkavégzés ellenértéke, akkor járulékkedvezmény (az egészségügyi szolgáltatási díj megfizetésének kedvezménye négy éven át csökkenő mértékben) vehető igénybe, amit nem befolyásol, ill. ronthat le az esetleges felszolgálati díjként való minősítés.

## 12. Családi adókedvezmény

Nincsen korlátozó jogszabályi rendelkezés arra, hogy a szövetkezeti tag ne vehetné igénybe veheti a családi adókedvezményt év közben. A családi kedvezmény érvényesítése során a gyakorlatban számos esetben merült fel kérdésként, hogy nem munkaviszonyból származó jövedelem esetében érvényesíthető-e egyáltalán ez a fajta kedvezmény és ha igen, akkor milyen módon. A problémát az okozza, hogy a kedvezmény érvényesítése érdekében a magánszemély csak az adóelőleget megállapító munkáltatónak adhat nyilatkozatot, a munkaviszonnyal nem rendelkezők esetében ez ugyanakkor nehezen értelmezhető. Az Sztatv. értelmében azonban adóelőleget megállapító munkáltatónak minősül a rendszeresen ismétlődő bevételszerzés tekintetében a munkáltató mellett a társas vállalkozás, a polgári jogi társaság, illetve a bérnek minősülő kifizetést teljesítő más kifizető is.

Ez alapján a családi kedvezményre vonatkozó nyilatkozatot pl. a társas vállalkozás személyesen közreműködő tagja is megteheti a társas vállalkozásnak a személyes közreműködői díj

vonatkozásában, és nincs kizárva a nyilatkozattételből az adóköteles társadalombiztosítási ellátásban részesülő magánszemély sem. Az utóbb említett magánszemély nyilatkozatát a kifizető szervnek (egészségbiztosítási pénztárnak) teheti meg.

Nincs akadálya annak sem, hogy pl. az egyéni vállalkozó érvényesítse év közben az őt egyébként megillető családi adókedvezményt. Ha ugyanis a vállalkozó az összevont adóalapba tartozó vállalkozói kivétet számol el, nincs akadálya az év közbeni érvényesítésnek sem, illetve ugyanezen szabályok szerint kell eljárnia az egyéni ügyvédnek, az állatorvosnak, a közjegyzőnek, az önálló bírósági végrehajtónak és az egyéni szabadalmi ügyvivőnek is. Nincsenek kizárva az adóalap-csökkentő kedvezmény érvényesítéséből ráadásul azok a magánszemélyek sem, akik (választott tisztségviselőként, megbízási szerződés alapján) munkáltatónak nem minősülő kifizetőtől szereznek jövedelmet. Ezekben az esetekben a jövedelmet juttató szervezet kifizetői minőségében kötelezett az adóelőleg megállapítására.

Az előzőekben foglaltakon túlmenően fontos azt is kiemelni, hogy a nyilatkozatot a kifizetést megelőzően kell megtenni ahhoz, hogy az adóelőleget megállapító munkáltató, kifizető az abban foglaltakat a következő kifizetéskor érvényesíteni tudja. Ez akár a kifizetést megelőző napon is megtörténhet, ha a munkáltató számfejtési rendszere képes ennek „lekövetésére”. Bármiféle határidő tehát csak a munkáltató belső szabályzataiban, rendszerében értelmezhető, törvényi előírás erre nincsen - hangsúlyozzák. Nincs jogszabályi alapja annak a kijelentésnek, amely szerint január 20-án lejárt volna a családi kedvezményről szóló nyilatkozat megtételének határideje, mivel a személyi jövedelemadóról szóló törvény ilyen határidőt nem tartalmaz.

Figyelembe kell venni a 2015. évben érvényesítendő családi adókedvezménnyel (és járulékkedvezménnyel) összefüggésben megteendő nyilatkozatra irányadó adóhatósági nyomtatvány kitöltési útmutatóját. Eszerint az adóelőleg-nyilatkozat nem kizárólag munkáltató számára adható, hanem olyan kifizető felé is, aki összevonás alá eső rendszeres jövedelmet juttat. Ilyennek kell tekinteni különösen a havi, heti bért, munkadíjat, tiszteletdíjat, személyes közreműködés ellenértékét, egyéb juttatást. Ilyen kifizetőnek minősül például az a megbízó, aki rendszeresen juttat megbízási szerződés alapján díjat a magánszemélynek. A személyi jövedelemadó törvény alkalmazásában munkáltatónak kell tekinteni azt, aki bért fizet ki, illetve a társaság tevékenységében személyesen közreműködő tag tekintetében a társas vállalkozást. Bérnek minősül a munkabér, de az adóköteles társadalombiztosítási ellátás, például a gyermekgondozási díj is, így a kedvezmény azzal szemben is érvényesíthető. A munkáltató (a kifizető) a nyilatkozatban foglaltakat az adóéven belül az átadást követő kifizetéseknél veszi figyelembe.

A családi kedvezmény – az eltartottak lélekszámától függően – kedvezményezett eltartottanként és jogosultsági hónaponként egy és kettő eltartott esetén 62.500 forint, három vagy annál több eltartott esetén 206.250 forint. 2014. január 1-jétől lehetőség nyílt arra, hogy a magánszemély az őt megillető családi kedvezményt a magánszemély a Tbtv. 5. §-a szerinti biztosítottként fizetendő természetbeni egészségbiztosítási járulékkal, pénzbeli egészségbiztosítási járulékkal, nyugdíjjárulékkal szemben is elszámolhassa abban az esetben, ha azt a személyi jövedelemadó-alappal (adóelőleg-alappal) szemben nem lehetett teljes összegben érvényesíteni. A családi járulékkedvezmény összege egyenlő a családi kedvezmény adóalappal (adóelőleg-alappal) szemben nem érvényesített részének 16%-ával, de legfeljebb az egészségbiztosítási járulék és nyugdíjjárulék együttes összegével. Mivel a szövetkezeti tagi munkavégzés nem hoz létre biztosítási viszonyt, járulékkedvezmény e tekintetben értelemszerűen nem érvényesíthető.

### 13. Munkavédelem

Az 1993. évi XCIII. törvény 1. § (1) értelmében a törvény alkalmazásában munkavédelem: a szervezett munkavégzésre vonatkozó munkabiztonsági és munkaegészségügyi követelmények, továbbá e törvény céljának megvalósítására szolgáló törvénykezési, szervezési, intézményi előírások rendszere, valamint mindezek végrehajtása. A (2) bekezdés értelmében a Magyarországon munkát végzőknek joguk van a biztonságos és egészséges munkafeltételekhez. Ez alkotmányosan garantált jog. A 9. § (1) értelmében a törvény hatálya kiterjed minden szervezett munkavégzésre, függetlenül attól, hogy az milyen szervezeti vagy tulajdoni formában történik.

A 87. § 9. pontja értelmében a törvény alkalmazásában szervezett munkavégzés: a munkaviszonyban – ide nem értve a természetes személy munkáltató háztartásában egyszerűsített foglalkoztatás keretében történő munkavégzést –, a közfoglalkoztatási, a kormányzati szolgálati, közszolgálati, a közalkalmazotti jogviszonyban, a bíró szolgálati viszonyában, az igazságügyi alkalmazottak szolgálati jogviszonyában, az ügyészségi szolgálati viszonyban, szövetkezeti tagság esetén a munkaviszony jellegű jogviszonyban, a szakképző iskolákban a tanulói jogviszony keretében a szakmai képzési követelmények teljesülése során, továbbá a tanulószövetség alapján, a hallgatói jogviszonyban a gyakorlati képzés során, az elítéltként vagy egyéb jogcímen fogvatartottként végzett munka, a szabálysértési eljárás során alkalmazott közérdekű munka, valamint a büntetőügyben kiszabott közérdekű munka, a honvédségi szervezeteknél, a honvédelemért felelős miniszter által vezetett minisztérium vagyongazdálkodásában lévő területen honvédelmi érdeket is szolgáló telepített munkahelyen, illetve ideiglenes építési munkahelyen, a Katonai Nemzetbiztonsági Szolgálatnál, valamint azon gazdasági társaságoknál, amelyeknél a tulajdonosi jog gyakorlója a honvédelemért felelős miniszter, a rendvédelmi szerveknél, az Országgyűlési őrségnél, az önkormányzati tűzoltóságoknál szolgálati jogviszonyban végzett munka, valamint a közérdekű önkéntes tevékenységről szóló törvény szerinti közérdekű önkéntes tevékenység, és a munkáltató által szervezett (kezdemenyezett, irányított vagy jóváhagyott) társadalmi munka.

A fent idézett törvényi meghatározás formailag kimerítő, azonban nem ronthatja le a szervezett munkavégzés tekintetében a tárgyi hatály 9. §-ba foglalt korlátlanágát. Bár a tagi munkavégzés nem szerepel a kimerítő törvényi meghatározásban, bizonyos, hogy a szervezett munkavégzés fogalmába beletartozik. Mivel a munkavédelmi törvényt az alkotmányosan védett alapjog tükrében kell olvasni, a munkavédelmi szabályok kiterjednek a tagi munkavégzésre és a szövetkezeti tag munkavégzésre irányuló polgári jogi megbízási viszonyára is. Ezek kényszerítő szabályok, betartásuk nem függ a címzettek tetszésétől.

### 14. Bírósági végrehajtás, letiltás munkabérből

A munkabérből való letiltás garanciális – kényszerítő jellegű – szabályai kiterjednek a tagi munkavégzésből származó díjazásra is, mivel a Vht. szempontjából a munkabér fogalmát kiterjesztően kell értelmezni. A 7. § (1) nem kimerítő, hanem példálózó felsorolást ad. E törvényhely értelmében a bírósági végrehajtás során a pénzkövetelést elsősorban a pénzforgalmi szolgáltatónál kezelt, az adós rendelkezése alatt álló összegből, illetőleg az adós munkabérből, illetményéből, munkadíjából, a munkaviszonyon, közfoglalkoztatási jogviszonyon, munkaviszony jellegű szövetkezeti jogviszonyon, közszolgálati és közalkalmazotti jogviszonyon, szolgálati viszonyon, társadalombiztosítási jogviszonyon alapuló járandóságából, valamint a munkából eredő egyéb rendszeres, időszakonként visszatérően kapott díjazásából, juttatásából, követeléséből kell

behajtani. Hasonlóképpen tágan kell értelmezni a munkáltató fogalmát is. A 24. § (2) bekezdése értelmében a letiltó végzésben a bíróság az adós munkáltatóját, illetőleg az adós számára járandóságot, illetményt, munkából eredő díjazást, juttatást, egyéb összeget rendszeresen, időszakonként visszatérően folyósító szervet vagy személyt arra hívja fel, hogy – a letiltó végzés jogerőre emelkedésének bevárása nélkül – az adós munkabéréből a végzésben feltüntetett összeget vonja le, és haladéktalanul fizesse ki a végrehajtást kérőnek.

A Vht. 61. § (1) értelmében a végrehajtás során a munkabérből történő levonásnál azt az összeget kell alapul venni, amely a munkabért terhelő, abból a külön jogszabály szerint levonással teljesítendő adónak (adóelőlegnek), egészségbiztosítási és nyugdíjjárulékknak, magánnyugdíj-pénztári tagdíjnak, továbbá egyéb járulékknak a levonása után fennmarad. A (2) bekezdés szerint az (1) bekezdés szerint csökkentett összegből – e törvényben foglalt részletes szabályok szerint – általában legfeljebb 33%-ot, kivételesen legfeljebb 50%-ot lehet levonni. A 62. § (1) szerint a 61. § szerinti levonás során mentes a végrehajtás alól a havonta kifizetett munkabérnek az a része, amely megfelel az öregségi nyugdíj legalacsonyabb összegének. A 63. § szerint a 61. § szerinti levonás után fennmaradó összegből korlátozás nélkül végrehajtás alá vonható a havonta kifizetett munkabérnek az a része, amely meghaladja az öregségi nyugdíj legalacsonyabb összegének ötszörösét.

A Vht. 65. § (4) bekezdés szerint az (1)-(3) bekezdések alkalmazásában munkavállalói munkabérnek minősül a munkáltató által, a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti béren kívüli juttatás kivételével minden olyan, a munkavállaló munkaviszonyára vagy annak megszüntetésére, megszűnésére tekintettel kifizetett pénzbeli juttatás, amelyet személyi jövedelemadó-előleg fizetési kötelezettség terhel a magánszemélynél. A Vht. 66. § b) pontja értelmében a 65. § irányadó egyébek mellett a szövetkezeti tagot a munkaviszony jellegű jogviszony alapján megillető munkadíj esetében is. Ebből következően nemcsak a munkabér, hanem a munkavállalói munkabér fogalmát is kiterjesztően kell a Vht. szempontjából értelmezni.

A bérből való letiltás fent ismertetett szabályai nem vonatkoznak termény átadására tagi munkavégzés ellenértékeként vagy termény juttatására szociális szövetkezet tagjainak béren kívüli juttatásként. Ezekben az esetekben egyéb ingóságokra irányuló végrehajtás történik. Természetes személy adósok elleni ingóvégrehajtás során a Vht. 90-96. §-aiban vannak meghatározva végrehajtás alól törvény által mentesített tárgyak (pl. munkaeszközök, háztartás felszerelési tárgyai, tűzifa, lábon álló termés, és hasonló).

## 15. Betegszabadság, táppénz

Betegszabadság csak munkaviszony alapján jár, a táppénz igénybe vételéhez pedig teljes körű biztosítási viszony szükséges. A betegség miatt, a keresőképtelenség első 15 munkanapjára az általánosan használt kifejezéssel ellentétben nem táppénzt, hanem ún. betegszabadságot vehet igénybe az arra jogosult munkavállaló (Mt. 126. §). A betegszabadság kizárólag a munkavállaló saját betegsége esetén jár. A munkáltató a munkavállalónak – betegsége miatt – keresőképtelensége esetén naptári évenként 15 munkanap betegszabadságot ad ki. Év közben kezdődő munkaviszony esetén a munkavállaló a betegszabadság arányos részére jogosult.

Betegszabadságra azok az alkalmazottak jogosultak, akik munkaviszonya a munka törvénykönyve hatálya alá tartozik (pl. bt., kkt, rt. alkalmazottai stb), továbbá jogosultak a betegszabadságra a kormány tisztviselői, közszolgálati és közalkalmazotti, jogviszonyban álló

személyek is. Nem jogosult betegszabadságra az egyéni vállalkozó, társas vállalkozás tagja (kivéve, ha munkaviszony keretében munkát végez), megbízás alapján munkát végző személy. Nem jár betegszabadság az üzemi baleset és foglalkozási betegség miatt, keresőképtelenség, valamint a veszélyeztetett várandósság miatt, keresőképtelenség tartamára sem. Ezekben az esetekben a keresőképtelenség első napjától táppénz illeti meg a biztosítottat. A betegszabadság alatt folyósított juttatás nem az egészségbiztosítás ellátása, hanem azt a munkáltató fizeti. A betegszabadság idejére a távolléti díj 70 %-a jár, oly módon, hogy ez az összeg adó- és járulékköteles is.

A táppénzre jogosultságnak (Ebtv. 43-47. §§) három alapfeltétele van:

- fennálló biztosítási jogviszony,
- a keresőképtelen személy pénzbeli egészségbiztosítási járulék fizetésére kötelezett,
- az orvos által megállapított és igazolt keresőképtelenség.

Szövetkezeti tagok betegszabadságra egyáltalán nem jogosultak, hacsak a szövetkezet nem munkaviszonyban foglalkoztatja a tagokat, és csak akkor jogosultak táppénzre, ha biztosítottak. A szociális szövetkezetben keletkező tagi munkavégzésre irányuló viszony nem jogosít fel táppénzre.