

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.573/2018/5.

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke
Dr. Stefancsik Márta előadó bíró
Dr. Kurucz Krisztina bíró

A felperes: bella-HUNGÁRIA Kft.

A felperes képviselője: Kaposvári és Bornemissza Ügyvédi Iroda
(ügyintéző: dr. Kaposvári Attila ügyvéd)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Lukács Renáta kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Miskoci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2018. augusztus 29. napján kelt 10.K.27.345/2018/6. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.345/2018/6. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az állami adó- és vámhatóság felhívásában megjelölt módon és számlára 34.900 Ft (azaz Harminckilencezer-kilencszáz) Ft felülvizsgálati illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú hatóság) 2016. évre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra vonatkozóan lefolytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés alapján a 2018. január 24-én kelt határozatával összesen 349.000 Ft

adókülönbözet, 35.000 Ft adóbírság és 5.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte a felperest, javára társasági adó (Tao) adónemben 6.000 Ft adókülönbözetet állapított meg. Indokolása szerint a felperes az általa juttatott 17.669.000 Ft adományból 1.350.000 Ft vonatkozásában nem igazolta a kedvezményezett közhasznú jellegét, ezért az adózás előtti eredményét ezen összeg 20%-val jogszerűen nem csökkenthette, az költségként számolható el.

- [2] Az utóbbi megállapítást illetően előterjesztett fellebbezés alapján eljáró alperes a 2018. április 21-én kelt 22353379035 számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta.
- [3] Határozatát a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao tv.) 4/a. § a) pontjára, 7. § (1) bekezdés z) pontjára, 7. § (7) bekezdésére, 3. számú melléklete B) rész 17. pontjára, az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról szóló 2011. évi CLXXV. törvény (a továbbiakban: Civil tv.) 33. §-ra, az egyházak hitéleti és közcélú tevékenységének anyagi feltételeiről szóló 1997. évi CXXIV. törvény (a továbbiakban: Egyházi törvény) 2. § (3) bekezdésére alapította.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [4] A felperes keresetében az alperes határozatának elsőfokú határozatra kiterjedő megsemmisítését kérte.
- [5] Álláspontja szerint az adóhatóság a társasági adó vonatkozásában az alkalmazott jogszabályokat tévesen értelmezte.
- [6] Az Egyházi tv. 2. § (3) bekezdése értelmében az egyházi belső jogi személyek a Tao tv. szerinti közcélú adomány utáni kedvezmény igénybevételére jogosító igazolás kiállítására és ugyanazon kedvezményekre jogosultak, mint a közhasznú szervezetek. A részükre juttatott közcélú adomány költségként elszámolható, a rendszerszerű, nyelvtani és történeti jogértelmezés alapján egyben adóalapot csökkentő tételként is figyelembe vehető annak törvényben meghatározott hányada.
- [7] Az alperes a határozatában foglalt indokokat fenntartva a kereset elutasítását kérte.

Az elsőfokú határozat

- [8] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [9] Indokolása szerint az adójogi jogviszonyokra az adójogszabályok alkalmazandók. A Tao tv. adóalap csökkentő tételeket tartalmazó 7. § (1) bekezdés z) pontjában megjelölt alanyi kör az adomány fogalmát rögzítő 4. § 1/a. pontjában szereplőnél szűkebb. Egy szervezet a Civil tv. 33. §-a alapján a nyilvántartásba

vétellel nyeri el közhasznú jogállását, ennek hiányában az egyházi belső jogi személy részére juttatott adomány meghatározott hányada az adóalapot nem csökkenti. Az egyházak társadalmi tevékenységének támogatása, mint jogpolitikai cél sem teszi lehetővé a tételes jogszabályok mellőzését.

A felülvizsgálati kérelem

- [10] A felperes felülvizsgálati kérelmében az a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte.
- [11] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a lelkiismereti és vallásszabadság jogáról, valamint az egyházak, vallásfelekezetek és vallási közösségek jogállásáról szóló 2011. évi CCVI. törvény (a továbbiakban: Vallásszabadság tv.) 20. § (1) bekezdését, az Egyházi tv. 2. § (3) bekezdését, a Tao tv. 4. § 1/a) pontját, 7. § (1) bekezdés z) pontját, 3. számú melléklete B) rész 17. pontját, a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 78. § (1)-(2) bekezdését, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 279. § (1) bekezdését, a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Jat.) 2-4. §-ait, és az Alaptörvény 28. cikkét.
- [12] Indokolása szerint az Egyházi tv. 2. § (3) bekezdése ugyan nem határozza meg a „kedvezmény” fogalmát, és nem is utal a Tao tv. azon szakaszára, amelyre az vonatkozik, de az elsőfokú bíróság indokolatlanul szűkítette a törvény által biztosított kedvezményt az adomány költségként való elszámolhatóságára. A történeti jogértelmezés alapján az egyházak karitatív tevékenységének támogatása, továbbá a Tao tv. 4. § 1/a) pontjában meghatározott adomány fogalmának nyelvtani értelmezése egyértelművé teszi a Tao tv. 7. § (1) bekezdés z) pontjának alkalmazhatóságát a közhasznú jogállással nem rendelkező egyházi szervezetek esetében is.
- [13] Vitatta továbbá – a Kp., a Pp., a Jat. és az Alaptörvény megjelölt rendelkezésre hivatkozással – az elsőfokú bíróság azon megállapítását, hogy az adójogviszonyokban csak az adótörvények alkalmazhatók. Hivatkozott arra, hogy az „adótörvények” fogalom használata önkényes és nem definiált, álláspontja szerint minden törvény annak minősül, amely az adóztatásra vonatkozik. Emiatt az elsőfokú bíróság törvényt sértő módon mellőzte a kereset elbírálásakor az Egyházi tv. 2. § (3) bekezdésének alkalmazását. Ellentmondásosnak, és a logika szabályival ellentétesnek tartotta, hogy az elsőfokú bíróság az adományhoz fűzött jogkövetkezmény alkalmazásából kizárta azt az alanyi kört, amelyet a törvényalkotó eleve az adományozottak fogalmába tartozónak rendelt.

[14] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelme a jogerős ítélet hatályában való fenntartására irányult.

A Kúria döntése és jogi indokai

[15] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

[16] A jogerős ítélettel szemben a Kp. 115.§ (1) bekezdése szerint jogszabálysértésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak. A Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó 108. § (1) bekezdése szerint a Kúria az ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem, csatlakozó felülvizsgálati kérelem és felülvizsgálati ellenkérelem keretei között vizsgálhatja felül.

[17] A felülvizsgálati eljárás tárgya az volt, hogy a Tao alapjának megállapításakor a közhasznú jogállással nem rendelkező egyházi belső személy részére juttatott adomány a törvényben meghatározott hányadával az adózott eredmény csökkenthető-e.

[18] A Tao tv. 4. § 1/a) pontja szerinti adománynak három jól elkülöníthető formája létezik: egyrészt a Civil tv. 31. § (1) vagy (2) bekezdése szerinti közhasznú jogállással rendelkező szervezet részére törvényben meghatározott közhasznú tevékenysége, másodsorban a Vallásszabadság tv. 10. § (2) bekezdése szerinti egyházi jogi személy részére törvényben meghatározott tevékenysége támogatására, végül a Polgári törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (Ptk.) 6:589. § szerinti közérdekű kötelezettségvállalás céljára juttatott összeg vagy térítés nélkül átadott eszköz.

[19] A Tao. tv. a címzettek köre és a juttatás célja alapján határozta meg az adomány fogalmát.

[20] A Tao tv. 7. § (1) bekezdés z) pontja az adóalap megállapítására vonatkozó rendelkezések közt azonban nem utal vissza az adomány fogalmára, azt nem is használja, hanem önálló szabályozással rögzíti, hogy az adózás előtti eredményt csökkentő tényezőként négy alanyi kör részére adott támogatás, juttatás, eszköz értéke vehető figyelembe. Ebbe a körbe a közhasznú szervezetek, a Magyar Kármentő Alap, a Nemzeti Kulturális Alap és a felsőoktatási intézmények tartoznak.

[21] A felperes társadalmi felelősségvállalása körében adományt juttatott, amely tevékenysége azonban - a két perrel érintett szervezet vonatkozásában - nem eredményezi a Tao tv. 7. § (1) bekezdés z) pontja szerinti adózott eredmény csökkentésének lehetőségét, mert az általa adományozásra kiválasztott szervezetek nem tartoznak a törvény által meghatározott alanyi körbe.

[22] Ez a jogértelmezés - a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben - nem ellentétes az Egyházi törvény 2. § (3) bekezdésével, amely szerint a bevett egyház, a belső egyházi jogi személy a Tao tv. szerinti adomány igénybevételeire jogosító igazolás kiállítására jogosult. Ezen igazolás birtokában a Tao tv. hatálya alá tartozó adózót az a kedvezmény

illeti meg, hogy jogosult a nem gazdasági, hanem a karitatív tevékenységére fordított kiadásainak költségét a vállalkozása keretében elszámolni [Tao. tv. 3. számú melléklet B. rész 17. pont].

- [23] A Kúria rögzíti, hogy az Egyházi törvény 20. § (3) bekezdése, amely kimondja, hogy az egyházi jogi személy – a közösségi célok érdekében történő együttműködésére tekintettel – adókedvezményben és azzal egy tekintet alá eső más kedvezményben részesíthető, nem az adományozót, hanem az egyházi szervezetet megillető kedvezményekre vonatkozik. Ennek következtében a felperes alaptalanul hivatkozott a jogszabályhelyen alapuló sérelmére.
- [24] A fentiek alapján a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság ellentmondásokról mentesen, a fenti jogszabályi rendelkezések logikus alkalmazásával, törvénysértés nélkül döntött a kereset elutasításáról. A jogerős ítéletben foglalt jogértelmezés megfelel az Alaptörvény 28. cikkében foglaltaknak, a döntéshozatal során a Jat. 2-4. §-a szerinti, a jogalkotási folyamatra vonatkozó előírások nem is sérülhettek.
- [25] Ezért a Kúria a jogerős ítéletet a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [26] A Tao. tv. szerint az egyházi belső jogi személynek juttatott adomány törvényben meghatározott hányadával csak akkor csökkenthető az adózott eredmény, ha az adományozott szervezet rendelkezik közhasznú jogállással.*

Záró rész

- [27] Az alperes a felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 81. § (1) bekezdése, illetve a perköltség felszámítására szolgáló költségjegyzékről szóló 31/2017. (XII.27.) IM rendeletnek megfelelően nem igazolta, ezért a Kúria annak megállapítását a Pp. 81. § (5) bekezdése szerint mellőzte.
- [28] A Kúria a felperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 50. § (1) bekezdés szerinti felülvizsgálati illeték viselésére az Itv. 59. § (1) bekezdése, a Kp. 115. § (2) bekezdése, 99. § (2) bekezdése és 35. § (1) bekezdése értelmében alkalmazandó Pp. 101. § (1) bekezdése és 102. § (1) bekezdése alapján kötelezte.
- [29] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó 107. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2019. április 18.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Stefancsik Márta sk.
előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró