

Alkotmánybíróság részére

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/323-2/2019
Érkezett:	2019 ÁPR 08.
Példány:	6
Melléklet:	db
Kezelőiroda:	<i>Ju'</i>

Budapest



alatti
indítványozó
egyesített ügyvédek

Képv.:



dr. Molnár Angelika ügyvéd
3525 Miskolc, Széchenyi utca 6/B. 1/7.

*alkotmányjogi panasz indítványa -
kiegészítésekkel egységes szerkezetben*

**a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi
Bíróság**
3525 Miskolc, Fazekas utca 2.

*8.K.27.621/2018/5. számú ítéletének
alaptörvény-ellenessége megállapítására és
megsemmisítésére
(Alkotmánybírósági ügyszám:
IV/323-1/2019.)*

DR. MOLNÁR ANGELIKA
Ügyvéd

3525 Miskolc, Széchenyi utca 6/B. 1/7.
Tel: 46/952-203 Fax: 46/323-160



E-mail: drmolnarangelika@gmail.com
Mobil: 06-70-612-8119

Alkotmánybíróság részére
1015 Budapest, Donáti u. 35-45.

Postacím: 1535 Budapest, Pf. 773.

Ügyszám: IV/323-1/2019.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

A [REDACTED]
[REDACTED]
nyilvántartja: Miskolci Törvényszék; email: [REDACTED] törvényes képviselő:
[REDACTED] szám alatti lakos, mint a
kuratórium elnöke), mint korábbi felperes, jelen beadványban **indítványozó**, a kívül jegyzett,
és jelen beadványhoz csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselője útján (jogi képviselő
adatai: dr. Molnár Angelika egyéni ügyvéd, 3525 Miskolc, Széchenyi utca 6/B. 1/7.;
elektronikus kapcsolattartás cégkapu neve: dr. Molnár Angelika egyéni ügyvéd; cégkapu
címe: 49509483#cegkapu; email: drmolnarangelika@gmail.com; mobil: 06-70-612-8119; fax:
06-46-323-160; aki egyben a hivatalos iratok átvételére kijelölt jogi képviselő) Magyarország
Alaptörvényének 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, a Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi
III. törvény (továbbiakban: régi Pp.) 359/B. §-a, és az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi
CLI. törvény (továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján - **a T. Alkotmánybíróság IV/323-1/2019.
sz. felhívása szerinti kiegészítésekkel egységes szerkezetben** - az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjeszti elő:

Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg az Abtv. 43. § alapján a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, meghatalmazott jogi képviselő útján az indítványozó részére 2018.12.11. napján elektronikus úton kézbesített, a 8.K.27.621/2018/6. sz. végzéssel kijavított, 8.K.27.621/2018/5. sz. ítéletének alaptörvény-ellenességét, és semmisítse meg azt, mivel az alábbiakban kifejtettek szerint sérti az Alaptörvény rendelkezéseit, az Alaptörvényben biztosított alábbi jogokat. A Pp. 361. § c) pontja alapján kérjük, hogy ítélet megsemmisítése esetén az alkotmányjogi panasz orvoslása érdekében a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasítani szíveskedjenek.

A Bíróság ítélete az Alaptörvény alábbi rendelkezéseit, az Alaptörvényben biztosított alábbi jogokat sérti:

Az Alaptörvény T) cikkében szabályozott jogszabályi hierarchiával és a B) cikk (1) bekezdés szerinti jogállamiság elvéből fakadó jogbiztonság követelményével kapcsolatosan irányadó alapvető jelentőségű azon jogelv sérelme, amely az azonos szintű jogszabályok egymáshoz való viszonyát rendezzi - „lex specialis derogat legi generali”, mely jogelv sérelméből

levezethetően sérült az indítványozónak az Alaptörvény XXVIII. cikkében biztosított, tisztességes eljárásához való joga, figyelemmel az Alaptörvény 28. cikkének rendelkezéseire is, mely szerint „a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik”.

Álláspontunk szerint az ítélet továbbá a gazdaságban való részvételnek megfelelő közzeteherviselés kötelezettségét is sérti (Alaptörvény O) cikk).

A kérelem indokolásaként és az indítványozó közvetlen érintettségének alátámasztására az alábbiakat adjuk elő:

I.) Tényállás ismertetése/pertörténet/jogorvoslati lehetőségek kimerítése:

Az indítványozónál a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Adó- és Vámigazgatósága Társas Vállalkozások Ellenőrzési Osztály 3. 2013.01.01-től 2015.12.31-ig terjedő időszakra valamennyi adóra és költségvetési támogatásra vonatkozóan a 1864738105 számú megbízólevéllel bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott, mely ellenőrzés megállapításait a 2045188250 számon iktatott jegyzőkönyv tartalmazta.

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 104.§ (4a) bekezdése alapján - a 2045661612 iktatószámú végzésben - az adóhatóság a felperesi észrevételben foglaltak alapján kiegészítő ellenőrzést rendelt el. Az indokolás szerint a hatósági eljárásban az észrevételben foglaltak alapján feltárássra került, hogy a társasági adó fizetési kötelezettség felülvizsgálata szükséges, és a tényállás teljeskörű tisztázására a hatósági szakaszban folytatott ellenőrzés keretében került sor.

A hatósági szakaszban folytatott ellenőrzés megállapításait a 216565730 iktatószámú jegyzőkönyv tartalmazta.

Mind az alap, mind pedig a kiegészítő ellenőrzésben keletkezett jegyzőkönyvekre az indítványozó jogi képviselője útján észrevételt tett, azonban az Adóhatóság az ellenőrzéseket lezáró jegyzőkönyv megállapításait változatlan indokolás mellett fenntartotta, és határozatában az alábbi megállapításokat tette:

- általános forgalmi adó adónemben 903.000. Ft összegű, teljes egészében adóhiánynak minősülő adókülönbözetet;
- társasági adó adónemben 3.000. Ft összegű, teljes egészében adóhiánynak minősülő adókülönbözetet

állapított meg az indítványozó terhén, továbbá az esedékességig meg nem fizetett, ezért adóhiánynak minősülő adókülönbözet után 52.000. Ft késedelmi pótlékot számított fel és 181.000. Ft adóbírságot szabott ki (mértéke 20%).

Felhívta továbbá az Adóhatóság az indítványozót, hogy a vizsgált időszakot követő bevallási és bizonylat kiállítási kötelezettségének a határozat jogerőre emelkedésétől számított 30 napon belül tegyen eleget.

Az indítványozó az elsőfokú határozat ellen előterjesztett fellebbezésében vitatta a megállapítások jogszerűségét, és kérte azok törlését (elsőfokú határozat iktatószáma: 2165659591).

Az indítványozó fellebbezését a Másodfokú Adóhatóság (NAV Fellebbviteli Igazgatósága) a társasági adó adónemet érintően megalapozottnak találta, és részben megváltoztató másodfokú határozatot hozott (másodfokú határozat iktatószáma: 2235358186), törölve a társasági adó adónemet érintő megállapításokat, fenntartva azonban az általános forgalmi adót érintő megállapításokat, lényegében változatlan indokolás mellett.

Az indítványozó 2017.12.20. napján az Adóhatóság határozatának bírósági felülvizsgálatát kérte, és mint felperes, a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága alperessel szemben közigazgatási pert kezdeményezett, amely a régi Pp. szabályai szerint, a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt folyt.

A közigazgatási per folyamatban léte alatt az Art-ban szabályozott rendkívüli jogorvoslati kérelemként az indítványozó felügyeleti intézkedés iránti kérelmet is előterjesztett, melyben a keresetlevélben is kifejtett jogi érvelés mentén kérte a határozat megváltoztatását. A felügyeleti intézkedés iránti kérelem nyomán eljáró NAV Központi Irányítás Vezetője az Adóhatóság határozatát részben megváltoztatta 2305641518 iktatószámú határozatával, és a kiszabott adóbírságot törölte, így a Pp. 337. § (3) bekezdése alapján ebben a részében a per megszüntetésre került.

A Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a határozat felügyeleti intézkedéssel nem érintett részének felülvizsgálata tárgyában a pert tovább folytatta, és 2018. november 08. napján tartott tárgyaláson 8.K.27.621/2018/5. sz. ítéletével a felperes keresetét, mint alaptalant elutasította. Az ítélet az indítványozó részére jogi képviselője útján 2018. december 11. napján került elektronikus kézbesítésre. A Bíróság az ítélettel együtt kézbesítette a 8.K.27.621/2018/6. sz. kijavító végzést is, amely kizárólag a perköltség viselésére vonatkozott, a Bíróság ugyanis az ítéletben a perköltség viselésre felől úgy rendelkezett, hogy nem vette figyelembe az alapítványt az Itv., illetve nyilatkozata szerint megillető személyes illetékmentességet. A perben a Bírósággal az elektronikus kapcsolattartás kötelező volt.

Az indítványozó a fentiek alapján a NAV Fellebbviteli Igazgatóságával, mint alperessel szemben kezdeményezett, közigazgatási határozat felülvizsgálata iránti perrel jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, ugyanis a Pp. 340/A. § (2) bekezdés a) pontja szerint, mivel a fentiekben hivatkozott felügyeleti intézkedéssel (NAV Központi Irányítás Vezetőjének 2305641518 iktatószámú megváltoztató határozatával) törlésre került az adóbírság, és a megváltoztatott határozatban megállapított fizetési kötelezettség az egymillió forintot nem haladja meg (összesen 958.000. Ft), rendkívüli jogorvoslatként a Pp. 340. § (1) bekezdése szerinti felülvizsgálati kérelem előterjesztésének nem lehetett helye a Bíróság ítéletével szemben.

II. Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése:

Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése és Alaptörvény T) cikk, **Alaptörvény XXVIII. cikk, illetve 28. cikk, Alaptörvény O) cikk**

III. A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása:

A Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságnak abban a jogkérdésben kellett állást foglalnia, hogy az indítványozó áfa fizetésre kötelezett adóalany-e, illetve közhasznú alapítványi mivoltára tekintettel az általa folytatott tevékenység gazdasági tevékenységnek minősül-e, figyelemmel arra, hogy az alapítványra, mint speciális jogállású jogalanyra

irányadó, az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról szóló 2011. évi CLXXV. törvény (továbbiakban: Civil tv.) rendelkezései szerint a civil szervezetek cél szerinti, illetve közhasznú tevékenységei nem minősülnek gazdasági-vállalkozási tevékenységnek, mely tevékenységek az Áfa tv. szerint adókötelesek.

Álláspontunk szerint a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete az Alaptörvény rendelkezéseit sérti, az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta, az alábbiak szerint:

A Bíróság ítéletének indokokolása szerint az indítványozó, mint közhasznú alapítvány az általa közhasznúként végzett tevékenysége „ellenére” adóalanynak minősül.

A Bíróság kifejtette, hogy mivel az indítványozó maga sem vitatta, hogy adószámmal rendelkezik, (minden szervezetnek kötelezően kell adószámmal rendelkeznie) így azt kellett vizsgálni, hogy az általa végzett tevékenység gazdasági tevékenységnek minősül-e, és arra vonatkozik-e valamely jogcímen adómentesség, mely tekintetben álláspontja szerint nem az indítványozó által hivatkozott Civil tv. (mint a civil szervezetek gazdálkodására vonatkozó szabályokat lefektető jogszabály), hanem az adótörvények, és alapvetően az Áfa tv. rendelkezéseit kell alkalmazni.

Álláspontunk szerint ebben a vonatkozásban állapítható meg az ítélet alaptörvény ellenessége, az alábbiak szerint:

Az Alaptörvény T) cikkében szabályozott jogszabályi hierarchiával és a B) cikk (1) bekezdése szerinti jogállamiság elvéből fakadó jogbiztonság követelményével kapcsolatosan irányadó alapvető jelentőségű azon jogelv sérelme, amely az azonos szintű jogszabályok egymáshoz való viszonyát rendezi - „lex specialis derogat legi generali”.

A fenti jogelv sérelméből levezethetően az indítványozónak álláspontunk szerint sérült az Alaptörvény XXVIII. cikkében biztosított tisztességes eljáráshoz való joga, az Alaptörvény 28. cikkének rendelkezéseit is figyelembe véve, hiszen az ügyben eljáró Bíróság a Civil tv. deklarált céljával ellentétesen (mint amely a civil szervezetek működésének, gazdálkodásának átfogó szabályozása) a Civil tv. hatálya alá tartozó indítványozóra - általánost lerontó speciális szabályként - nem alkalmazta a törvény rendelkezéseit.

A Civil tv. indokolása szerint:

A törvény célja egy olyan átfogó szabályozás megalkotása, amely a lehető legteljesebben biztosítja mind a szervezett, mind a közösségi jellegű egyesülési szervezetek megalakulásának, az azokhoz való csatlakozásnak, valamint működésének szabadságát.

A törvény célja a fentiek mellett egy olyan keret jellegű szabály megalkotása, amely korszerű jogi keretek biztosításával támogatja a civil szektor további erősödését, valamint elősegíti a civil szervezetek működési környezetének fejlődését.

A törvény átfogóan szabályozza a civil szervezeti formák működésére vonatkozó szabályokat. Szabályozza továbbá a civil szervezetek megszűnését, gazdálkodását, valamint rögzíti a civil szervezetekre vonatkozó egyes, speciális nyilvántartásba vétellel kapcsolatos szabályokat.

Az átláthatóság és a könnyebb alkalmazhatóság érdekében, a civil szervezetek gazdasági életének szabályaival együtt, a könyvviteli és beszámolási szabályok is ebben a törvényben, egységes szerkezetbe foglalva jelennek meg.

A civil szervezetek gazdálkodásával összhangban a törvény indokolása rögzíti, hogy:

A törvény a civil szervezet vagyónál való önálló gazdálkodásának szabályairól rendelkezik. Kizárja annak lehetőségét, hogy gazdasági-vállalkozási tevékenység legyen a civil szervezet fő célja. Rögzíti továbbá a civil szervezet önálló - a tagoktól elkülönült - vagyoni felelősségét. A törvény lehetőséget ad arra is, hogy a civil szervezet - alapcélja szerinti tevékenysége mellett (közhasznú szervezet esetén a közhasznú tevékenységet is ideértve) - olyan gazdasági-vállalkozási tevékenységet folytasson, amely biztosítja a szervezet céljának megvalósításához szükséges gazdasági feltételeket.

A tisztességes eljáráshoz való jogból álláspontunk levezethető a Bíróság előtt jogát érvényesítő fél azon joga, hogy ügye a rá irányadó jogszabályok szerint, és azok céljával összhangban kerüljön elbírálásra.

A 20/2017. (VII. 18.) AB határozat [23] bekezdése szerint: "A bírói függetlenségnek nem korlátozza, sokkal inkább biztosítéka a törvényeknek való alávetettség: a bírónak a határozatait a jogszabályok alapján kell meghoznia Ha a törvénynek való alávetettségtől a bíróság eloldja magát, saját függetlenségének egyik tárgyi alapját vonja el. A vonatkozó jogszabályokat be nem tartó bíróság lényegében visszaél saját függetlenségével, amely adott esetben ezen keresztül a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog sérelmét okozhatja. Az a bírói ítélet, amely alapos ok nélkül hagyja figyelmen kívül a hatályos jogot, önkényes, fogalmilag nem lehet tisztességes, és nem fér össze a jogállamiság alapelveivel.

Az Alaptörvény a B. cikkben szabályozza a jogállamiság, és az abból fakadó jogbiztonság követelményét, melynek alapvető jelentőségű eleme a jogrendszer egysége, és az ún. jogforrási hierarchia. A jogforrási hierarchia Alaptörvényben szabályozott rendszere meghatározza a jogalkotás különböző szintjein álló jogalkotók jogforrásainak egymáshoz való viszonyát, hierarchikus rendjét, azonban a jogrendszer egységének elve, és a jogállamiság elvéből fakadó jogbiztonság érdekében érvényesülniük kell azoknak a - normaszinten ugyan meg nem jelenő, de alapvető jelentőségű - rendező elveknek, melyek mentén a jogforrási hierarchia azonos szintjén álló jogszabályok ütközése, az ún. normakollízió feloldható.

A jogforrási rendszer összhangja és a jogállamiság elvéből levezethető jogbiztonság követelményének érvényesülése érdekében tehát pontosan meg kell határozni a társadalmi együttélés alapvető normáit meghatározó jogszabályok egymáshoz való viszonyát. A legalapvetőbb rendezési elv az Alaptörvényben szabályozott jogforrási hierarchia, amely a jogi normákat a különböző jogszabályok alá-, fölérendeltsége révén rendezi vertikális rendbe. A jogforrási hierarchia rendező elvének főszabálya, hogy alacsonyabb szintű jogszabály nem lehet ellentétes magasabb szintű jogszabállyal. Ebben a vonatkozásban a jogalkotó a hatáskörök pontos elhatárolásával biztosítja a jogrendszer egységét, mely tehát az Alaptörvényben kerül rögzítésre.

Fontos kitérni arra, hogy a jogforrási hierarchia rendje a jogbiztonság követelményéből vezethető le:

Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése szerint Magyarország független, demokratikus jogállam. Az Alkotmánybíróság több határozatában kifejtette, hogy a jogállamiság nélkülözhetetlen eleme a jogbiztonság. A jogbiztonság az állam kötelességévé teszi annak biztosítását, hogy a jog egésze, egyes részterületei és az egyes jogszabályok is világosak, egyértelműek, működésüket tekintve kiszámíthatóak és előreláthatóak legyenek a norma

címzettjei számára, amely követelményből az is következik, hogy a jogrendszer, mint egész olyan rendező elvek mentén működjön, amelyek alapján egyértelműen meghatározható, hogy azonos szintű jogi normák esetén mely norma irányadó, illetve alkalmazandó.

Az egyik ilyen rendező elv, amely tételes jogi szabályozásban ugyan nem jelenik meg, a „lex specialis derogat legi generali” elve, mely szerint a hatályos jog alkalmazása során a lex specialis (tehát kifejezetten a tárgyra vonatkozó jogszabály) megelőzi a szintén a tárgyra vonatkozó, de általános szabályt (lex generalis). Ez a horizontális rendező elv tehát lényegében az azonos szintű jogszabályok tárgyi hierarchiáját írja le.

Az indítványozó - mind a közigazgatási eljárásban, mind a perben - következetesen azt az álláspontot képviselte, hogy közhasznú alapítványként speciális jogállására figyelemmel abban a vonatkozásban, hogy az általa végzett tevékenységek minősülhetnek-e adóköteles gazdasági tevékenységnek, nem lehet figyelmen kívül hagyni a kifejezetten a szabályozás speciális tárgyára, azaz a közhasznú alapítványra, mint civil szervezetre irányadó Civil tv. rendelkezéseit.

Az indítványozó érvelésének lényege szerint abban a jogkérdésben, hogy valamely tevékenység gazdasági tevékenységnek minősül-e (mely az Áfa tv. fogalmi rendszerében az adóalanyiság alapismérve), a speciális jogállású civil szervezetek esetén a rájuk irányadó Civil tv. rendelkezéseit kell alkalmazni, amely jogszabály a szabályozás speciális tárgyára tekintettel (civil és közhasznú szervezetek) lerontja az Áfa tv. valamennyi jogképes személyre, szervezetre irányadó általános rendelkezéseit.

Áfa tv. 5. § (1) Adóalany: az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére.

Áfa tv. 6. § (1) Gazdasági tevékenység: valamely tevékenység üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel történő folytatása, amennyiben az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és annak végzése független formában történik.

Civil tv. 1. § (1) E törvény hatálya a Polgári Törvénykönyv (a továbbiakban: Ptk.) szerinti alapítványokra, egyesületekre, valamint a közhasznú szervezetekre, illetve az egyesülési jog alapján létrejött egyéb szervezetekre terjed ki.

A Civil tv. hatálya alá tartozó szervezetek esetében meg kell különböztetni **a gazdálkodó tevékenységet**, és a **gazdasági-vállalkozási tevékenységet**, mely definíciókat a hivatkozott jogszabály 2. § 10. és 11. pontjai határozzák meg:

„10. gazdálkodó tevékenység: azon tevékenységek összessége, amelyek a civil szervezet vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményt eredményeznek;

11. gazdasági-vállalkozási tevékenység: a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló, vagy azt eredményező, üzletszerűen végzett gazdasági tevékenység, **ide nem értve az adomány (ajándék) elfogadását, továbbá a bevétellel járó, létesítő okiratban meghatározott cél szerinti, valamint a közhasznú tevékenységet.**”

A jogszabály 2015.11.28-tól hatályos szövege a következő (mely az előző szöveghez képest, kismértékben változott, magyarázóbb lett és bővült a kivételek köre):

„10. gazdálkodó tevékenység: azon tevékenységek összessége, amelyek a civil szervezet vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményt eredményeznek;

11. gazdasági-vállalkozási tevékenység: a jövedelem- és vagyonszerzésre irányuló vagy azt eredményező, üzletszerűen végzett gazdasági tevékenység, kivéve

a) az adomány (ajándék) elfogadását,

b) a létesítő okiratban meghatározott cél szerinti tevékenységet (ideértve a közhasznú tevékenységet is),

c) a pénzeszközök betétbe, értékpapírba, társasági részesedésbe történő elhelyezését,

d) az ingatlan megszerzését, használatának átengedését és átruházását”

A vizsgált időszakban a közhasznú tevékenység fogalmát az alábbiak szerint határozza meg a Civil. tv.:

20. közhasznú tevékenység: minden olyan tevékenység, amely a létesítő okiratban megjelölt közfeladat teljesítését közvetlenül vagy közvetve szolgálja, ezzel hozzájárulva a társadalom és az egyén közös szükségleteinek kielégítéséhez.

A Bíróság álláspontja szerint az indítványozó, mint közhasznú civil szervezet gazdálkodására vonatkozóan a Civil tv. V. fejezetét, mint a szervezeti gazdálkodásra vonatkozó általános szabályokat kell csupán alkalmazni, amely azonban álláspontunk szerint alaptörvény-ellenes.

A Civil tv. nem csupán a civil szervezetek gazdálkodására vonatkozó szabályokat fekteti le, hanem ezen speciális jogállású szervezetek működését átfogóan szabályozza, mely körben meghatározza a gazdasági-vállalkozási tevékenység fogalmát.

Álláspontunk szerint tehát - figyelemmel az alapítvány speciális jogállására - alkalmazni kell a Civil tv. rendelkezéseit, amely jogszabály meghatározza az alapvetően nem gazdasági-vállalkozási tevékenység folytatására létrejött szervezetek esetében a közhasznú, illetve a gazdasági-vállalkozási tevékenység fogalmát, amely elkülönítésnek – figyelemmel arra is, hogy a civil szervezetek könyvvezetése is erre az alapvető megkülönböztetésre épül – az adójogi jogviszonyok tekintetében is jelentősége van.

A közhasznú szervezetek esetében a fent hivatkozott jogszabályokat (Áfa tv. – Civil tv.) összefüggésükben lehet és kell értelmezni, és az indítványozó működésére vonatkozó jogszabályok ilyen értelmezéséből az következik, hogy a közhasznú szervezetek által a létesítő okiratban meghatározott cél szerinti tevékenységek, és közhasznú tevékenységek, mint gazdasági tevékenységnek nem minősülő tevékenységek, nem keletkeztethetnek adóalanyiságot.

Mindamellet, hogy álláspontunk szerint a Civil. tv. közhasznú szervezetek esetében alkalmazandó rendelkezései egyértelműen kiveszik a közhasznú, illetve célszerinti tevékenységet a gazdasági-vállalkozási tevékenységek köréből, ezen tevékenységek álláspontunk szerint nem felelnek meg az Áfa tv. gazdasági tevékenységekre vonatkozó definíciójában meghatározott konjunktív feltételeknek sem, ugyanis nem állapítható meg az ilyen jellegű tevékenységek üzletszerű jellege. A közhasznú szervezet tevékenysége körében a társadalom közös szükségleteinek kielégítését végzi nyereség- és vagyonszerzési cél nélkül, az alapszabályában rögzített célkitűzések mentén. Amennyiben megállapítható valamely tevékenység közhasznú jellege, úgy nem állapítható meg, hogy az egyben gazdasági tevékenység is, hiszen egy adott tevékenységből származó bevétel nem minősülhet egyszerre közhasznú és gazdasági-vállalkozási tevékenységből származó bevételnek is.

Az eljárás során egyébként hivatkoztunk arra is, hogy a közhasznú, illetve célszerű tevékenységek fogalmilag sem felelnek meg az Áfa tv. gazdasági tevékenységekre irányadó definíciójában meghatározott konjunktív feltételeknek, tekintettel arra, hogy nem állapítható meg ezen tevékenységek üzletszerű jellege. Álláspontunk szerint a Bíróság ítéletének indokolásából is ezen álláspontot erősítő értelmezés volt kibontható.

Az Áfa tv. 6. § (1) bekezdésének értelmezése kapcsán a Bíróság kifejtette, hogy:
„A tevékenység üzletszerű, illetőleg tartós, vagy rendszeres jelleggel történő folytatása nem egymást kizáró esetkörök, hanem egymás mellett érvényesülő és így vizsgálandó feltételek.”

A fenti jogértelmezés lényegében az indítványozó értelmezését támasztja alá, miszerint az üzletszerűség/tartós vagy rendszeres jelleg, mint kritériumok között nem választó, azaz vagylagos kapcsolat van, hanem (az illetőleg kötőszó jelen esetben helyes értelmezése szerint) ezen feltételek „egymás mellett érvényesülnek”.

Hivatkozunk arra is, hogy a fenti érvelést támasztja alá a Civil tv-ben megjelenő gazdasági-vállalkozási tevékenység definíció is, hiszen nem volna indokolt eltérő fogalmi rendszerben értelmezni valamely tevékenység jellegét, már csak azon okból sem, mert mint kifejtettük, a Civil tv. hatálya alá tartozó szervezetek alapvetően azon megkülönböztetés mentén tartják nyilván bevételeiket, hogy azok gazdasági-vállalkozási, vagy célszerű és közhasznú tevékenységből származnak-e.

Tekintettel arra, hogy az üzletszerűség fogalmát sem az Áfa tv., sem más adótörvények nem határozzák meg, éppen ezért csak a szónak az általánosan elfogadott jelentése szolgálhat a fogalom értelmezésének alapjául. Álláspontunk szerint vitán felül áll, hogy köznapi értelemben az üzletszerűség haszonszerzésre törekvést jelent. Önmagában valamely tevékenységnek ellenérték elérésére irányuló, vagy azt eredményező, tartós, vagy rendszeres jelleggel történő folytatása a tevékenység üzletszerű jellegét nem alapozza meg, hiszen magában az Áfa tv-ben is a gazdasági tevékenység fogalmának meghatározása körében az üzletszerűség e kritériumok mellett többtelemként, a Bíróság ítéletének indokolása szerint is „egymás melletti feltételként” jelenik meg. Ezt az érvelést erősíti az is, hogy az adóalanyiság kapcsán az elhatárolás alapja nem lehet pusztán a rendszeresség, vagy tartós jelleg, hiszen a közhasznú, nonprofit szervezetek tevékenységüket kivétel nélkül tartósan, vagy rendszeres jelleggel végzik, ugyanis éppen abból a célból jönnek létre, hogy a társadalmi közös szükséglet kielégítését ilyen módon (tartósan/rendszeresen) biztosítsák.

Az indítványozó tehát olyan speciális jogállású szervezet, melynek tevékenységére és működésére átfogóan más, speciális jogszabályok vonatkoznak, melyek meghatározzák, hogy a hatályuk alá tartozó civil és egyéb közhasznú szervezetek esetében mely tevékenységek minősülnek gazdasági-vállalkozási tevékenységnek, és mindamellett tehát, hogy ezen speciális jogszabály rendelkezései lerontják az Áfa tv. általános rendelkezéseit, álláspontunk szerint ezen fogalmak összhangban is értelmezhetőek, amelyet az alábbi érvelés is megerősít:

A civil szervezetek gazdálkodására vonatkozó szabályokat meghatározó, a számvitelről szóló 2000. évi C. tv. (továbbiakban Számviteli tv.) értelmező rendelkezései különbséget tesznek a törvény hatálya alá tartozó vállalkozók és egyéb szervezetek között, és a vállalkozó fogalmát a következőképpen határozzák meg:

„vállalkozó minden olyan gazdálkodó, amely a saját nevében és kockázatára nyereség- és vagyonszerzés céljából üzletszerűen, ellenérték fejében termelő vagy szolgáltató

tevékenységet (a továbbiakban: vállalkozási tevékenység) végez, amennyiben nem tartozik a 3. és 4. pontban felsoroltak közé.”

Az alapítvány a 4. pontban, mint egyéb szervezet szerepel.

A Számviteli tv. tehát az alapítványt - figyelemmel arra is, hogy a Ptk. rendelkezései szerint alapítvány gazdasági tevékenység folytatására nem alapítható -, mint gazdálkodót nem sorolja a vállalkozók körébe, amelyek nyereség- és vagyonszerzés céljából üzletszerűen, ellenérték fejében végeznek termelő vagy szolgáltató tevékenységet.

1959. IV. tv. rendelkezései szerint (2013.01.01-től):

74/A. § (1) Magánszemély, jogi személy és jogi személyiséggel nem rendelkező gazdasági társaság (a továbbiakban együtt: alapító) - tartós közérdekű célra - alapító okiratban alapítványt hozhat létre. Alapítvány elsődlegesen gazdasági tevékenység folytatása céljából nem alapítható.

2013. évi V. törvény 2014.03.15-től hatályos rendelkezései:

A Ptk. 3:378. §-a szerint az alapítvány az alapító által az alapító okiratban meghatározott tartós cél folyamatos megvalósítására létrehozott jogi személy.

3:379. § [Az alapítvány tevékenységének korlátai]

(1) Alapítvány nem alapítható gazdasági tevékenység folytatására.

(2) Az alapítvány az alapítványi cél megvalósításával közvetlenül összefüggő gazdasági tevékenység végzésére jogosult.

Annak alátámasztására, hogy a gazdasági tevékenység nyereség- és vagyonszerzés céljából végzett tevékenységet jelent, hivatkozunk a gazdasági társaságok Ptk-ban meghatározott fogalmára, mely szerint a gazdasági társaságok üzletszerű közös gazdasági tevékenység folytatására, a tagok vagyoni hozzájárulásával létrehozott, jogi személyiséggel rendelkező vállalkozások, amelyekben a tagok a nyereségből közösen részesednek, és a veszteséget közösen viselik. Nem tartoznak ebbe a körbe az alapítványok, melyek a fentiek szerint gazdasági tevékenység folytatására nem alapíthatók, és ilyen tevékenységet csak kivételesen végezhetnek.

A régi Ptk. a vizsgált időszakban az új Ptk. hatályba lépéséig az alábbiak szerint szabályozta a jogi személyiségű gazdasági társaság fogalmát:

régi Ptk. 52. § (1) Az állam, a jogi személyek, a jogi személyiség nélküli gazdasági társaságok és a természetes személyek üzletszerű közös gazdasági tevékenység folytatására vagy annak elősegítésére saját cégnévvel rendelkező gazdasági társaságot alapíthatnak.

új Ptk. 3:88. § [A gazdasági társaság fogalma]

(1) A gazdasági társaságok üzletszerű közös gazdasági tevékenység folytatására, a tagok vagyoni hozzájárulásával létrehozott, jogi személyiséggel rendelkező vállalkozások, amelyekben a tagok a nyereségből közösen részesednek, és a veszteséget közösen viselik.

A jogalkotó tehát a Civil tv-ben egyértelműen meghatározza a gazdasági-vállalkozási tevékenység fogalmát, ezért ebben a vonatkozásban a civil-közhasznú szervezetek szempontjából a működésüket szabályozó Civil tv., mint általánost lerontó speciális jogszabály az irányadó, melynek rendelkezéseit az Áfa tv. álláspontunk szerint nem írja felül. A Civil tv. lényegében speciális szabályozása alapján tudhatjuk meg, hogy a hatálya alá tartozó szervezetek esetén (amelyek nem a vállalkozásokra jellemző üzletszerű szemlélet

mentén tevékenykednek, és ilyenformán jogállásuk is speciális) mely tevékenységek minősülnek gazdasági-vállalkozási tevékenységnek, és melyek közhasznú tevékenységnek.

Ebből tehát álláspontunk szerint az is következik, hogy a Civil tv. hatálya alá tartozó szervezetek esetén a létesítő okiratban meghatározott cél szerinti tevékenységek (ideértve a közhasznú tevékenységeket is) a törvény erejénél fogva nem minősülnek gazdasági-vállalkozási tevékenységnek.

Civil tv. 2013.12.19-ig hatályos:

17. § (1) A civil szervezet a létesítő okiratában meghatározott cél megvalósítása érdekében vagyonával önállóan gazdálkodik, civil szervezet elsődlegesen gazdasági-vállalkozási tevékenység folytatására nem alapítható.

(2) A civil szervezet tartozásaiért saját vagyonával felel. A civil szervezet alapítója, tagja - a vagyoni hozzájárulásának megfizetésén túl - a szervezet tartozásaiért saját vagyonával nem felel.

(3) A civil szervezet **a létesítő okiratban meghatározott cél szerinti tevékenységet** (a továbbiakban: alapcél szerinti tevékenység) - ideértve a közhasznú tevékenységet is - **folytathat és - célja megvalósítása gazdasági feltételeinek biztosítása érdekében - gazdasági-vállalkozási tevékenységet is végezhet, amennyiben ez az alapcél szerinti tevékenységét nem veszélyezteti.**

18. § (1) A civil szervezet

a) alapcél szerinti (közhasznú), és

b) gazdasági-vállalkozási tevékenységet folytathat.

(2) A civil szervezet vagyonát a 17. § (3) bekezdése szerint folytatott gazdasági-vállalkozási tevékenység eredménye is gyarapíthatja.

A 19. § (1) bekezdés rendelkezései szerint a civil szervezet bevételei:

a) egyesület esetében tagdíj, alapítvány esetében alapítótól kapott befizetés, valamint az alapító által az alapítvány rendelkezésére bocsátott vagyon;

b) **gazdasági-vállalkozási tevékenységből (szolgáltatás nyújtásából) származó bevétel;**

c) a költségvetési támogatás:

ca) a pályázat útján, valamint egyedi döntéssel kapott költségvetési támogatás;

cb) az Európai Unió strukturális alapjaiból, illetve a Kohéziós Alapból származó, a költségvetésből juttatott támogatás;

cc) az Európai Unió költségvetéséből vagy más államtól, nemzetközi szervezettől származó támogatás;

cd) a személyi jövedelemadó meghatározott részének az adózó rendelkezése szerint kiutalt összege;

d) az államháztartás alrendszeréből közszolgáltatási szerződés ellenértékeként szerzett bevétel;

e) más szervezettől, illetve magánszemélytől kapott adomány;

f) befektetési tevékenységből származó bevétel;

g) az **a)-f) pontok alá nem tartozó egyéb bevétel.**

(2) A civil szervezet **költségei, ráfordításai (kiadásai):**

a) alapcél szerinti **(közhasznú) tevékenységhez közvetlenül kapcsolódó költségek;**

b) gazdasági vállalkozási tevékenységhez (szolgáltatás nyújtásához) közvetlenül kapcsolódó költségek;

c) a civil szervezet szerveinek, szervezetének működési költségei (ideértve az adminisztráció költségeit és az egyéb felmerült közvetett költségeket), valamint a több tevékenységhez használt immateriális javak és tárgyi eszközök értékcsökkenési leírása;

d) az a)-c) pontok alá nem tartozó egyéb költség.

20. § A civil szervezet bevételeit a 19. § (1) bekezdés szerinti részletezésben, költségeit ráfordításait (kiadásait) a 19. § (2) bekezdés szerinti részletezésben elkülönítetten, a számviteli előírások szerint tartja nyilván.

2015.11.28-tól hatályos:

19. § A civil szervezet számviteli nyilvántartásait úgy vezeti, hogy azok alapján az alapcél szerinti (közhasznú) tevékenységének és gazdasági-vállalkozási tevékenységének bevételei, költségei, ráfordításai és eredménye (nyeresége, vesztesége) egymástól elkülönítve megállapíthatók legyenek.

A fentiek szerinti elkülönített nyilvántartási kötelezettség is azt a célt szolgálja, hogy az adófizetési kötelezettség szempontjából is egyértelműen megállapítható legyen, hogy a civil szervezet bevételei gazdasági-vállalkozási tevékenységből származnak-e.

Álláspontunk szerint, a fentiekben kifejtettek alapján továbbá a Bíróság ítélete az Alaptörvény O) cikkének rendelkezéseit is sérti, ugyanis az arányos közteherviselés elvéből is levezethetően a közterhekhez való arányos hozzájárulás kötelezettsége a jogalanyt csak és kizárólag abban az esetben, és olyan mértékben terheli, amely esetben, és amilyen mértékben a rá irányadó jogszabályi rendelkezések szerint adófizetésre köteles. Amennyiben tehát az indítványozó, speciális jogállása miatt általános forgalmi adó fizetésére nem köteles, mert közhasznú, illetve cél szerinti tevékenysége nem minősül adóköteles gazdasági-vállalkozási tevékenységnek, úgy ilyen tevékenysége alapján adófizetési kötelezettségét megállapító adóhatósági határozat jogszerűségét megállapító bírósági ítélet az arányos közteherviselés elvét sérti, amely nem csupán kötelezettséget, de egyben azt a jogot is jelenti, hogy a jogalany a közterhekhez való hozzájárulásra csak jogszabály alapján kötelezhető.

IV.) Alapítványi nyilatkozatok:

Az alapítvány mintegy 21 éve végzi közhasznú tevékenységét, soha nem végzett vállalkozási tevékenységet és minden esetben betartotta a reá irányadó törvényeket, jogszabályokat. Adószámában „1” szám található a kezdetektől fogva, amely jelzi az ÁFA mentességét.

A szervezet bevételei nem vállalkozási tevékenységből származtak, amelyet az adóhatóság is elismert: „az adózó által végzett teljesítések közül valamennyi besorolható a közhasznú alapítvány alapító okiratában meghatározott közhasznú tevékenységek körébe.”

Az indítványozó ÁFA-t soha nem igényelt vissza, bizonylatait ÁFA-mentesen állította ki.

A szervezet a befolyt bevételét nem osztotta fel, hanem az alapító okiratában meghatározott cél-és közhasznú tevékenységeinek megvalósítására fordította, a társadalom közös, közérdekű szükségleteinek kielégítésére.

A Bíróság ítélete tehát alaptörvény-ellenes, mert nem került alkalmazásra az a speciális jogszabály, mely az ítélet meghozatalánál figyelembe vett általános szabályt a perben releváns értelmezési körben lerontja, mely sérti a jogrendszer egységének elvét (T) cikk), és a jogbiztonság követelményét (B) cikk (1) bekezdés).

Álláspontunk szerint a bíróság ítéletével jóváhagyott jogértelmezés az Országgyűlés által elfogadott, társadalmilag hasznos, közösségteremtő közhasznú **tevékenységek végzéséhez szükséges és a rendelkezésre álló forrásokat vonja el**, amely a jövőre vonatkoztatva az egész közhasznú-civil társadalom számára is nagy károkat okozhat.


V.) Egyéb nyilatkozatok:

Az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, a pertörténetben leírtak szerint a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletével szemben felülvizsgálati kérelem előterjesztésének nem volt helye. Nyilatkozom, hogy az ügyben felülvizsgálati eljárás a Kúria előtt nincsen folyamatban, perújítás nem került kezdeményezésre az ügyben.

A jelen beadvány a T. Alkotmánybíróság IV/323-1/2019. sz. tájékoztatása alapján, az indítványozó számára biztosított alapjog sérelmének megjelölésével, és további indokolással kiegészítve, egységes szerkezetben kerül benyújtásra. A kiegészítéseket félkövér, dőlt betűvel szedve, illetve szürke színnel kiemelve tartalmazza a beadvány.

Kelt: Miskolcon, 2019. április 05. napján

Tisztelettel:


Indítványozó képviselőjében
dr. Molnár Angelika egyéni ügyvéd
KASZ: 36065527

Melléletek (melyek az alapbeadványhoz csatolásra kerültek):

1. Jogi képviselő meghatalmazása
2. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
3. Érintettséget, illetve a kérelmet alátámasztó dokumentumok:
 - 3.1. Nemzeti Adó-és Vámhivatal Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Adó-és Vámigazgatóság elsőfokú határozat (ikt.sz: 2165659591)
 - 3.2. Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága másodfokú határozat (ikt.sz: 2235358186)
 - 3.3. Nemzeti Adó-s Vámhivatal Központi Irányítás Vezetője megváltoztató (adóbírságot törölő) határozat (ikt. sz: 2305641518)
 - 3.4. az indítványozó által a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz benyújtott keresete
 - 3.5. Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.621/2018/5. sz. ítélete
 - 3.6. Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.27.621/2018/6. sz. kijavító végzése