

Alkotmánybíróság

Budapest

Donáti u. 35-45.

1015

dr. Szőke Ágnes Ügyvédi Iroda
dr. Szőke Ágnes Éva LL.M.

ügyvéd/adójogi szakjogász

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám: IV/02012-2/2019	
Érkezett: 2020 FEBR 20.	
Példány:	Kezelőiroda:
Melléklet:	db

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott dr. Szőke Ágnes Ügyvédi Iroda (székhely: [REDACTED],

cégkapu azonosító: [REDACTED]

képviseli: [REDACTED]

mint [REDACTED]

[REDACTED] jogképviselője (1. sz. melléklet) az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő.

I. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei:

1. Az Alkotmánybíróság hatáskörét és az indítványozó jogosultságát megalapozó jogszabályhelyek és az Alkotmánybíróság döntésére vonatkozó kérelem:

Az Alkotmánybíróság hatásköre az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontján és az Alkotmánybíróságról szóló 2011. CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-án, az indítványozó indítványozói jogosultsága az Abtv. 27. §-án alapul.

Kérjük a T. Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv. I. 35.554/2019/2. számú végzésének és a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 36.K.30.399/2019/21.sz. ítéletének alaptörvényellenességét és azokat az Abtv. 43. § (1) bekezdése alapján semmisítse meg! Kérjük a T. Alkotmánybíróságot, hogy a bírói döntés megsemmisítése esetén a döntéssel felülvizsgált, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) 2234192415 számú határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatállyal, az Abtv. 43. § (4) bekezdése alapján semmisítse meg!

Ügyfélkapcsolás: előzetes eljárási lépés

2. A jogorvoslati lehetőségek kimerítése

Tekintettel arra, hogy az **Abtv. 27. § b)** pontja szerint az alkotmányjogi panasz benyújtásának feltétele, hogy a panaszos a rendelkezésre álló jogorvoslati lehetőségeket kimerítse, ennek alátámasztására mellékként csatolom a tárgyban hozott **NAV Dél-budapesti Adó- és Vámigazgatósága** által elsőfokon hozott **4311176752** iktatószámú, illetve az annak másodfokú elbírálásáról rendelkező, **NAV Fellebbviteli Igazgatósága** által hozott **2234192415** iktatószámú másodfokú adóhatósági határozatot, valamint a másodfokú közigazgatási hatóság határozatának felülvizsgálata során a **Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság** által hozott **36.K.30.399/2019/21.** számú bírósági ítéletet valamint a **Kúria Kfv. I.35.554/2019/2. számú végzését.**

Nyilatkozom, hogy habár nem feltétele a T. Alkotmánybíróság eljárásának a rendkívüli jogorvoslatok kimerítése, azonban a kérelmező 2019. augusztus 22. napján a jogerős ítélettel szemben **felülvizsgálati kérelmet** terjesztett elő, amelynek befogadását a **Kúria Kfv. I.35.554/2019/2. számú megtagadta.**

3. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

Az alkotmányjogi panasz benyújtására az **Abtv. 27. §** szakaszának értelmében a sérelmezett döntés kézbesítéstől számított 60 napon belül lehetőség. Az **Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013. (II. 27.) AB Tü. határozat** 32. § (3) bekezdése értelmében az Abtv. 26. § (1) bekezdése és a 27. §-a alapján alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye, ha a Kúria a felülvizsgálati kérelmet, illetve indítványt még nem bírálta el, továbbá - arra tekintettel, hogy az eljárás még folyamatban van – a Kúria hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító határozatával szemben. Ezen esetekben a benyújtott alkotmányjogi panaszt soron kívül, az egyéb feltételek vizsgálata nélkül is visszautasítható.

Az Alkotmánybíróság hivatalos honlapján közzétett jogi tájékoztató ezzel összhangban tartalmazza, hogy *alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye, ha az indítványozó a jogerős döntéssel szemben felülvizsgálati kérelmet, illetve indítványt nyújtott be a Kúriához, és a Kúria azt még nem bírálta el. Alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye továbbá a Kúria hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító döntésével szemben (az eljárás még folyamatban van). Ezekben az esetekben az alkotmányjogi panasz soron kívül, az egyéb feltételek vizsgálata nélkül visszautasítható. Ilyenkor a felülvizsgálati eljárás lezárulását követően lehet alkotmányjogi panasz benyújtani az ügyben.*

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 36.K.30.399/2019/21. számú jogerős ítéletének kézbesítésére 2019. július 23. napján került sor. A Kúria által a felülvizsgálati eljárásban hozott és azt lezáró Kfv.I.35.554/2019/2. számú végzés az indítványozó – felperes - részére a Kúria **2019. október 3.** napján elektronikus úton, jogi képviselője útján kézbesítette, a törvényben előírt 60 napos határidő 2019. december 2. napján jár le. **Nyilatkozom, hogy az alkotmányjogi panaszt indítványozó az Abtv. 27 § által biztosított 60 napos törvényi határidőn belül nyújtja be.**

4. Pertörténet és a tényállás rövid ismertetése:

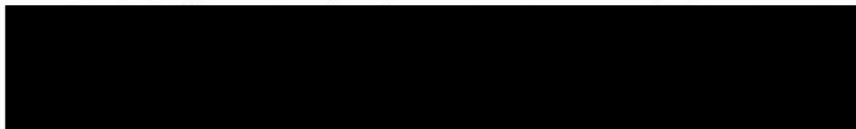
Felperessel szemben a NAV Dél- budapesti Adó-és Vámigazgatósága személyi jövedelemadó adónemben 2013-2015. évekre személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulási adónemekre kiterjedően bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett, melynek megállapításai alapján 4311176752 számon határozatot hozott.

Az elsőfokú adóhatóság határozatában az indítványozóval terhére személyi jövedelemadó adónemben 35.777.172,- Ft, százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben összesen 60.306.479,- Ft adókülönböt állapított meg, melyből 30.000,- Ft jogosulatlan visszaigénylésnek, a fennmaradó összeg egyben adóhiánynak minősül.

A feltárt jogosulatlan visszaigénylés és adóhiány után az elsőfokú adóhatóság adózó terhére 192.122.302,- Ft adóbírságot szabott ki és 5.010.410,- Ft késedelmi pótlékot számított fel.

Az adóhatóság megállapításai az adózó „érdekeltségébe” tartozó gazdasági társaságoknál lefolytatott ellenőrzések alapján feltárt tényeken és körülményeken alapulnak.

Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy a vizsgált időszakban a felperes



társaságoknál töltött be ügyvezetői tisztséget és e társaságokban tagi jogviszonnyal rendelkezett.

Ad. 1.



A közhiteles cégnyilvántartás alapján [REDACTED] 2012.július 25-étől 2013. február 16-áig volt **a társaság beltagja, illetve üzletvezetésre jogosult tagja**, a társaság 2013. február 16. napján értékesítésre került. A társaságot a cégbíróság 2014. október 23. napjával megszüntnek nyilvánította és kényszertörlési eljárást rendelte el. A társaság **a cégjegyzékből 2018. január 7. napján törölték**. A tulajdonosi jogokkal rendelkező indítványozó a [REDACTED]-ben fennálló részesesését 2013. február 16-ával értékesítette [REDACTED] rendelkező magánszemély részére, amellyel egyidejűleg ügyvezetői tisztsége is megszűnt.

A társaságnál 2013. évre lefolytatott egyes adókötelezettségek teljesítésének ellenőrzésére irányuló ellenőrzés megkezdődött, azonban feltárássra került, hogy **a társaság vizsgált időszaki pénzforgalmi számláiról - az azokhoz tartozó bankkártyával és banki készpénzfizetés útján - adózó, mint a társaság vezető tisztségviselője** a 2013. évben összesen 85.000,- Ft befizetés mellett 10.597.000,-Ft-ot vett fel. A társasággal szemben lefolytatott ellenőrzés során adózót nyilatkozattételre szólították fel a készpénzfelvétel jogcíme, az összegek „további sorsa”, illetőleg a társasággal összefüggésben rendelkezésre álló bizonylatok bemutatásával összefüggésben, melyre adózó nem válaszolt, mivel az érintett gazdasági társaságnál korábban fennállt törvényen alapuló jogviszonyának megszűnését követően nem volt abban a ténybeli és jogi helyzetben, hogy a társaság pénzeszközeinek a társaság könyveiben történő bizonylati elszámolásával kapcsolatban nyilatkozatot tegyen.

Ad. 2.

A közhiteles cégnyilvántartás alapján az [REDACTED] 2013. február 16-ától 2015. március 20-áig töltött be a társaságnál **ügyvezetői tisztséget**, a társaság egyszemélyes tagja ezen időszakban [REDACTED] volt. A céget a tulajdonos 2015. március 20. napján egy [REDACTED] értékesítette, aki ezen időponttól az ügyvezetői tisztséget is átvette az indítványozótól. A cégbíróság 2016. november 3-án közzétett végzésével elrendelte a társaság kényszertörlesztését, a társaságot megszűntnek nyilvánította, majd az *2018. július 24-étől a cégjegyzékből törlésre került.*

Az illetékes adóhatóság a társaságnál 2013. január 1-jétől 2015. szeptember 30-ig terjedő időszakra áfa adónemben bevallások utólagos ellenőrzését folytatta le, melynek során iratanyag nem került csatolásra.

A társaság pénzforgalmi számláiról történt - vizsgált időszaki - készpénzfelvételek alapján az adóhatóság megállapította, hogy az [REDACTED] vezetett vállalkozói folyószámla és EUR devizaszámla felett adózónak - ***mint ügyvezetőnek*** - volt kizárólagos rendelkezési joga és a számlához tartozó bankkártya is a nevére szólt. A vállalkozói számláról adózó 2014. évben 1.750.000,- Ft befizetés mellett 45.094.969,-Ft készpénzt vett fel, míg a devizaszámláról 2015. évben 10.100,- EUR (3.071.994,-Ft) összeget vett fel.

A [REDACTED] el vezetett vállalkozói folyószámla, illetve EUR devizaszámla felett 2013. március 13-tól 2014. december 11-éig adózónak másik két magánszemély mellett, majd 2014. december 11-től kizárólagos rendelkezési joga volt, illetve az adózó nevére bankkártya is kibocsátásra került. Indítványozó ez utóbbi vállalkozói folyószámláról bankkártyával, illetve banki készpénzfizetés útján 2013.évben 30.000,- Ft készpénz befizetése mellett 57.578.465,-Ft, a 2014.évben 340.000,-Ft befizetése mellett 84.050.000,-Ft, míg 2015.évben 340.000,-Ft befizetése mellett 227.000,-Ft készpénzt vett fel. Az EUR devizaszámláról 2013. évben 4.860,- EUR (1.442.952,-Ft), 2014. évben 1.015,- EUR (310.620,-Ft) készpénzt vett fel.

Indítványozó a társasággal szemben lefolytatott ellenőrzés során nyilatkozatot tett, hogy a készpénzfelvételek a társaság üzletszerű gazdasági tevékenysége érdekében merültek fel, azokat a társaság házipénztárába fizette be, illetve szállítói számlákat egyenlített ki belőle.

A társaság működését bankszámlakivonatokat alapján beazonosított üzleti partnerek megerősítették, azonban beazonosításra és nyilatkoztatásra nyilvánvalóan kizárólag a banki átutalással teljesítő és így utólag is beazonosítható üzleti partnerek kerültek.

Az áfa ellenőrzést követően a társasággal szemben egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzés is lefolytatásra került, melynek során adózót nyilatkozattételre szólították fel a készpénzfelvételek jogcíme, a felvett pénzeszközök „további sorsa” tekintetében, illetve felszólították, hogy a társasággal összefüggő bizonylatait mutassa be. Ezen nyilatkozat adózó részére nem került kézbesítésre, hanem azzal kapcsolatban kézbesítési vélelem állt be. A társaság vizsgált időszaki egyszemélyes tulajdonosa szintén nem tett nyilatkozatot.

Ad. 3.

A közhiteles cégnyilvántartás szerint [REDACTED] 2015. július 10-étől 2016. április 20-áig volt ***a társaság ügyvezetője***, mely időszak alatt az egyszemélyes tulajdonos egy [REDACTED] volt. A cégbíróság a társaságot.

A társaságnál az illetékes adóhatóság 2015. július 1-jétől 2016. március 1-jéig terjedő időszakra áfa adónemben bevallások utólagos ellenőrzését folytatta le, melynek során a társaság iratanyagát beszerezni nem tudta.

A banki megkeresések során feltárássra került, hogy a társaság a [REDACTED]-nél vezetett számlát, mely felett 2015. május 29-étől adózónak kizárólagos rendelkezési joga állt fenn, ebből következően e számláról a vizsgált időszakban 1.415.000,- Ft készpénz befizetése mellett 33.123.000,-Ft készpénzt vett fel. Az ellenőrzés adózót a készpénzfelvételeknek jogcíme, azok „további sorsa” tekintetében nyilatkozattételre hívta fel, illetve felszólította a társasággal összefüggésben álló iratanyag bemutatására, mely adózó részére kézbesítésre nem került, a kézbesítés tekintetében kézbesítési vélelem állt be, így adózó a felhívásnak nem tett eleget. Az ezt követően küldött újabb felhívás „elköltözött” jelzéssel érkezett vissza az adóhatósághoz.

Perelőzményként előadom, hogy az elsőfokú határozat megállapításait - az adózó fellebbezésében foglaltak elutasítása mellett - a másodfokú adóhatóság helybenhagyta. Az alperes határozatával szemben a kérelmező határidőben benyújtott keresetet terjesztett elő a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz.

A bíróság az indítványozó, mint felperes adókötelezettségét többek között a *számvitelről szóló 2000. évi C. törvény* (Számvtv.) 165. § (1)-(3) bekezdése, a 166. § (1)-(2) bekezdése, a 167. § (1) bekezdése és a 168. § (1) bekezdésére alapította, mely szerint *a társaságok pénzmozgásairól szabályszerű, a nyilvántartásba történő bejegyzés alapjául szolgáló bizonylatokat kell kiállítani, amelyekből egy példány a pénzmozgást ténylegesen megvalósító személyt is megilleti.*

A Társaságoknál a Számvtv. 12. § (1) bekezdésében, 15.§ (2)-(3) bekezdésében, 165. § (1)-(3) bekezdésében 168. § (1) bekezdésében, *a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény* (a továbbiakban: **Gt.**) 30. § (2) bekezdésében foglaltak teljesítéséért *ügyvezetőként felelős felperes bizonylatokkal nem igazolta, hogy a társaságok bankszámlájáról felvett összegekkel, bizonylatokkal elszámolt, ilyen bizonylatok birtokába az elsőfokú hatóság a Társaságoknál lefolytatott vizsgálat során sem jutott.*

A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: **Szja tv.**) 1. § (3)-(4) bekezdése, 4. § (1)-(2) bekezdése, 7. § (1) bekezdése, 9. § (2) bekezdése és 28. § (1) bekezdése, valamint *az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (a továbbiakban: **Art.**) 99. § (2) bekezdése alapján *a készpénzként felvett összegeket a felperes által megszerzett egyéb jövedelemként adókötelesnek minősítette.*

5. Az indítványozó érintettsége, indítvány befogadhatósága

Az indítványozó érintettségét az Abtv. 27. §-a alapján megalapozza, hogy az alaptörvény ellenes bírói döntés alapját képező egyedi ügy felperese volt.

Indítványozó, mint felperes az **Szja tv. 1. § (3)-(4) bekezdésének, 2. § (6) bekezdésének, 28. §-ának, valamint az Szja tv. 7. § (1) bekezdésének g) pontjának alaptörvényellenes értelmezése folytán** súlyos jogsérelmet szenvedett el azáltal, hogy az adóhatóság, majd a bíróság *a felvett készpénzeket saját, adóköteles bevételének* tekintette.

6. Annak bemutatása, hogy az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés

A fentiekben hivatkozott tényállásra vonatkozóan az alperes által hivatkozott – és jelen alkotmányjogi panasszal érintett - anyagi jogi rendelkezések a jogerős bírósági döntés alapjául is szolgálnak.

A bíróság érdemi döntésének alapjául szolgáló jogszabályhelyekből *levont jogi következtetések és azok értelmezése* ellentétes az **Alaptörvény** közteherviselésre vonatkozó **XXX. cikk (1) bekezdésével**, az **Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében** és a **XXVIII. cikk (1) bekezdésében** meghatározott tisztességes eljáráshoz való joggal és ugyanezen cikk **(2) bekezdésében** meghatározott ártatlanság vélelmével, az **Alaptörvény 28. cikkével**.

A tisztességes eljáráshoz való joggal kapcsolatos, annak lényegi tartalmát érintő követelmények teljesülésének vizsgálata és a jogszabályi környezet alkotmányjogilag aggályos tartalma – az Alkotmánybíróság 19/2015. (VI.15.) AB határozata szerint - alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésnek minősül.

II. Az alkotmányjogi panasz érdemi indokolása:

1.

A bíróság ítéletének indokolását az alábbi jogszabályi helyekre alapozta:

Szja tv. 1 § (3) bekezdés alapján *a magánszemély minden jövedelme* adóköteles, *ettől eltérő szabályt csak törvény állapíthat meg* Az **Szja tv. 4 § (1)-(2) bekezdése** alapján *jövedelem a magánszemély által más személytől megszerzett bevétel egésze, vagy a bevételnek e törvény szerint elismert költséggel, igazolás nélkül elismert költséggel, vagy átalányban meghatározott költséggel csökkentett része, vagy a bevétel e törvényben meghatározott hányada, kivéve, ha a bevételt a jövedelem kiszámításánál nem figyelembe venni. Bevétel a magánszemély által bármely jogcímen és bármely formában - pénzben (e törvény alkalmazásában ideértve a készpénzhelyettesítő eszközt is), és/ vagy nem pénzben (e törvény alkalmazásában ideértve a készpénz-helyettesítő eszközt is), és/ vagy nem pénzben - mástól megszerzett vagyoni érték.* A fentiek alapján a bíróság megállapította, hogy a felperes adókötelezettségének megállapítása során a felperes jövedelmét kellett az alperesnek számításba vennie.

Az alperes és bíróság döntésében figyelmen kívül hagyta, hogy az **Szja tv. 7. § (1) bekezdése** szerint a jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni a következő bevételeket:

g) a magánszemélynek adott olyan összeget (utalvány értékét) – ideértve a hivatali, üzleti utazás esetén az utazásra, a szállás díjára, külföldi kiküldetés esetén az utazásra, a szállás díjára szolgáló összeget is -, **amellyel szemben a magánszemély a juttató részére közvetlenül köteles bizonylattal elszámolni**, vagy – ha a kiadást a magánszemély előlegezi meg – ezt a juttató utólag, bizonylattal történő elszámolás alapján a magánszemélynek megtéríti azzal, hogy ez a rendelkezés egyébként nem alkalmazható olyan kiadások esetén, amelyeket e törvény nem ismert el a magánszemélynél költségnek.

Tekintettel arra, hogy a – vizsgált időszakban hatályos - **gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény** (a továbbiakban: Gt.) **21. § (1) bekezdése**, valamint a betéti társaság vonatkozásában a Gt.

96. §-a és a Gt. 108. § (3) bekezdése, kft. esetében a **Gt. 149. §-a** szerint indítványozó a társaságok törvényes képviselőjében járt el, ezért az ilyen minőségében felvett pénzeszközöket *nem lehet saját bevételének tekinteni még abban az esetben sem, ha az azokkal történt elszámolást az adóhatósági eljárásban bizonylattal igazolni nem tudta*. Ezen elszámolási jogviszonyból keletkező bevételt a törvény ugyanis nem a bizonylattal történő elszámolás megtörténtétől függően mentesítette az adókötelezettség alól, hanem abból kiindulva, hogy a magánszemély törvényen vagy szerződésen alapuló elszámolási jogviszonya alapján ezen összeg tekintetében közvetlen, bizonylaton alapuló *elszámolás terheli*.

A vezető tisztségviselő elszámolási kötelezettsége a társaság felé - a Gt. hivatkozott rendelkezései alapján - a törvényes képviselőre vonatkozó rendelkezésekből vezethető le, melynek keretében a vezető tisztségviselőt, mint törvényes képviselőt kizárólag az általa kezelt pénzeszköz birtoklási joga illeti meg (független attól, hogy a pénzeszközt, mint a társaságot illető pénzeszközt **a társaság nevében** - bármilyen jogcímen - a gazdasági társasággal bármilyen jogviszonyban álló személytől, a gazdasági társaság házipénztárból vagy a társaság pénzforgalmi számlájáról veszi át közvetlenül). A gazdasági társaság (gazdálkodó) törvényes képviselője a gazdasági társaság általa kezelt pénzeszközét - *a társaság, mint tulajdonos, egyben jogosult tulajdonjogáról történő lemondásának hiányában - sosem szerzi meg magánszemélyként, az sosem lesz az Szja tv. idézett rendelkezései szerinti saját bevétele, az a társaság - tulajdonjogából eredő - követelése lesz a vezető tisztségviselővel szemben*.

Figyelemmel arra, hogy az indítványozó a készpénzfelvételek során **a társaság vagyonát kezelte** és azzal kapcsolatosan a társaság felé, mint önálló jogalany felé törvényen alapuló elszámolási kötelezettség terhelte, így az Szja. törvényi tételes jogi rendelkezése folytán megvalósította a törvényi hipotézisben foglalt tényállási elemeket, ezért a törvényes képviselőként teljesített készpénzfelvételek az Szja tv. szerinti adójogviszonyt nem hoznak létre az adóalany (az indítványozó) és adótárgy (felvett készpénz) között, a társaság pénzforgalmi számlájáról felvett összegek nem minősülhettek az ő adóköteles („mástól megszerzett”) bevételének, még akkor sem, ha azokra vonatkozó elszámolási kötelezettségét nem teljesítette.

Annak kérdését a bíróság nem vizsgálta, hogy adókötelezettség akkor keletkezik, amikor az adójogszabályokban foglalt tényálláselemek megvalósulnak, az adókötelezettség anyagi jogi értelemben az adóalany - kivételesen más személy - feltételes fizetési kötelezettsége. Az adókötelezettség meghatározása a hazai adójogszabályokban az adóalany megjelölésére és az adóalanyhoz az adótárgyhoz fűződő kapcsolata meghatározására kialakult hagyományos szabályozási technika. Az adótárgy az a fizikai objektum, dolog, jog, jogviszony, tény, amelyre az adóztatás irányul. Az adómentesség az adókedvezménnyel együtt az adókönyvitések egyik formája. Az adótan megkülönbözteti az adóalanyiség hiányát az alanyi adómentességtől, illetve a tárgyi adómentességet az adókötelezettség hiányától, attól, ha valami nem adótárgy. Az absztrakt és konkrét adójogviszonyt megkülönböztető elméleti irány szerint az adóalanyiség vagy az adókötelezettség hiánya esetén az absztrakt jogviszony sem jön létre. Adómentesség esetében az absztrakt jogviszony létrejön, de valamilyen, az adótárgyban vagy az adóalanyban rejlő ok miatt az absztrakt jogviszony nem válik konkrét jogviszonnyá, azaz tényleges fizetési kötelezettség nem keletkezik.

A bíróság jogértelmezése ellentétes az **Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdésében** foglaltakkal, mely **a közteherviselésre** vonatkozóan kimondja, hogy „teherbíró képességének, illetve **a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez**”.

Az Alkotmánybíróság 12/1994. (III.2.) AB. határozatában már rávilágított, hogy amíg a közterhekhez való hozzájárulás alapvető kötelezettség, addig e kötelezettség alól mentesülni vagy kedvezményekben részesülni senkinek sem alapvető joga. A törvényhozó akarata annak a kérdésnek az eldöntése - pénzügyi, gazdasági szempontok alapján -, hogy valamely adóalanyra vagy adótárgyra mentességet biztosít. **Az Alkotmánybíróság álláspontja ugyanakkor az, ha a jogalkotó a mentességgel, kedvezménnyel érintetteket kiválasztotta, ez azt is jelenti, hogy idetartozóknak a jogszabályban írt feltételek esetén alanyi joga nyílik a kedvezmény igénylésére.**

Az Szja tv. a korábbi érvelésünknek megfelelően a vitatott, elszámolási kötelezettséggel érintett bevétel – mint adótárgy – tekintetében adójogviszonyt nem hoz létre az készpénzfelvételt teljesítő adóalany tekintetében. Az Szja tv. dogmatikája szerint a mentességre vonatkozó szabályokat – az Szja tv. 7. § (1) bekezdés a) pontja szerint - az Szja tv. 1. számú mellékletében sorolja fel, melyeket az adóalap számítása során szintén figyelmen kívül kell hagyni.

Az indítványozó a vitatott pénzüsszegek tekintetében megfogalmazott, adóalapba számítandó bevétel mentességét megfogalmazó szabálynak megfelelt, azonban erre vonatkozó hivatkozásának elutasítását a bíróság azzal indokolta, hogy „a Társaságok – mint a felperes által megszerzett készpénz eredeti jogosultjai – szükségszerűen a nevükben eljáró személyek döntései és jogi relevanciával bíró cselekményei révén képesek működni, illetve igényt érvényesíteni, a gazdasági társaságok és a nevükben eljáró magánszemélyek közös érdeke nem írhatja felül a jogszabályban meghatározott közérdek érvényesülését. A közérdek érvényesülésének biztosítására az adóhatóság az Art. 10. § (2) bekezdésében meghatározott feladatait úgy köteles ellátni, hogy az Alaptörvény R) cikk (2) bekezdése és 40. cikke alapján elősegítse a Magyarország gazdasági stabilitásáról szóló 2011. évi CXCV. törvény 28. §-ában meghatározott alkotmányos kötelezettség teljesítését. Az Alaptörvény I. cikk (4) bekezdését és XIII. cikkét – az R) cikkekre figyelemmel – csak azok céljával, az Alaptörvény többi rendelkezésével összhangban lehet értelmezni. Az Alaptörvény 28. cikke alapján maga a bíróság sem juthat olyan következtetésre, amellyel az előtte lévő ügyben releváns jogszabály alkalmazása során, a konkrét jogszabályi rendelkezés mellőzésével, döntését közvetlenül az Alaptörvénynek az ügygel közvetlen összefüggésben nem lévő rendelkezésére alapítja.”

A bíróság ítéletének indokolása szerint „önmagában „az elszámolásra hivatkozás” nem jelenti az Szja tv. 7. § (1) bekezdés g) pontjának alkalmazhatóságát. Ezen rendelkezések alkalmazásához – a Számvtv. hatálya alá tartozó gazdálkodó Társaságok esetében – a Számvtv. 165. § (1) bekezdésében meghatározott bizonylatokkal kell igazolni az elszámolást. A Számvtv. 168. § (1) bekezdése alapján a készpénz kezeléséhez kapcsolódó bizonylatokat szigorú számadási kötelezettség alá kell vonni.”

Az alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés tehát egyrészt az, hogy amennyiben az adóalany által megvalósított jogügylet az adójogszabályokban meghatározott konkrét jogszabályhelyben meghatározott, az adókötelezettség hiányát megalapozó tényállási elemeknek megfelel, akkor a jogszabály egyéb generális klauzulái, illetve egyéb olyan jogszabály – jelen esetben a számvitelről

szóló 2000. évi C. törvény (Számvtv.) – alapján, amelynek az érintett magánszemély nem alanya, megállapítható-e a magánszemély adókötelezettsége.

A Számvtv. 2. § (1) bekezdése alapján a törvény hatálya – a (3) bekezdésben foglaltak kivételével – kiterjed a gazdaság minden olyan résztvevőjére, amelynek működéséről a nemzetgazdaság más szereplői tájékoztatást igényelnek. Ugyanezen szakasz (2) bekezdése kimondja, hogy **a törvény hatálya alá tartozik a gazdálkodó.**

A bíróság ítéletének hivatkozása során rámutatott az érintett gazdasági társaságokat terhelő Sztv. szerinti bizonylatolási kötelezettségre, melynek során ítéletének alapjául az alábbi jogszabályhelyeket jelölte meg.

A Számvtv. 12. § (1) bekezdése szerint könyvvizetés az a tevékenység, *amelynek keretében a gazdálkodó a tevékenysége során előforduló, a vagyoni, pénzügyi, jövedelmi helyzetére kiható gazdasági eseményekről - e törvényben rögzített szabályok szerint - folyamatosan nyilvántartást vezet és azt az üzleti év végével lezárja.*

A Számvtv. 15. § (2) bekezdése kimondja, hogy *a gazdálkodónak könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni, ideértve azokat a gazdasági eseményeket is, amelyek az adott üzleti évre vonatkoznak, amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté, másrészt azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt üzleti év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak (a teljesség elve).*

Ugyanezen szakasz **(3) bekezdése** pedig úgy rendelkezik, hogy *a könyvvitelben rögzített és a beszámolóban szereplő tételeknek a valóságban is megtalálhatóknak, bizonyíthatóknak, kívülállók által is megállapíthatóknak kell lenniük. Értékelésük meg kell, hogy feleljen az e törvényben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak (a valódiság elve).*

A Számvtv. 165. § (1) bekezdése alapján *minden gazdasági műveletről, eseményről, amely az eszközök, illetve az eszközök forrásainak állományát vagy összetételét megváltoztatja, bizonylatot kell kiállítani (készíteni). A gazdasági műveletek (események) folyamatát tükröző összes bizonylat adatait a könyvviteli nyilvántartásokban rögzíteni kell.*

(2) A számviteli (könyvviteli) nyilvántartásokba csak szabályszerűen kiállított bizonylat alapján szabad adatokat bejegyezni. Szabályszerű az a bizonylat, amely az adott gazdasági műveletre (eseményre) vonatkozóan a könyvvitelben rögzítendő és a más jogszabályban előírt adatokat a valóságnak megfelelően, hiánytalanul tartalmazza, megfelel a bizonylat általános alaki és tartalmi követelményeinek, és amelyet - hiba esetén - előírászerűen javítottak.

(3) A bizonylatok feldolgozási rendjének kialakításakor figyelembe kell venni a következőket is:

a) a pénzeszközöket érintő gazdasági műveletek, események bizonylatainak adatait késedelem nélkül, készpénzforgalom esetén a pénzmozgással egyidejűleg, illetve bankszámla forgalomnál a hitelintézeti értesítés megérkezésekor, az egyéb pénzeszközöket érintő tételeket legkésőbb a tárgyhót követő hó 15-éig a könyvekben rögzíteni kell;

b) az egyéb gazdasági műveletek, események bizonylatainak adatait a gazdasági műveletek, események megtörténte után, legalább negyedévenként, a számviteli politikában meghatározott

időpontig (kivéve, ha más jogszabály eltérő rendelkezést nem tartalmaz), legkésőbb a tárgynegyedévet követő hó végéig kell a könyvekben rögzíteni.

(4) A főkönyvi könyvelés, az analitikus nyilvántartások és a bizonylatok adatai közötti egyeztetés és ellenőrzés lehetőségét, függetlenül az adathordozók fajtájától, a feldolgozás (kézi vagy gépi) technikájától, logikailag zárt rendszerrel biztosítani kell.

A Számvtv. 166. § (1) bekezdése szerint számviteli bizonylat minden olyan a gazdálkodó által kiállított, készített, illetve a gazdálkodóval üzleti vagy egyéb kapcsolatban álló természetes személy vagy más gazdálkodó által kiállított, készített okmány (számla, szerződés, megállapodás, kimutatás, hitelintézeti bizonylat, bankkivonat, jogszabályi rendelkezés, egyéb ilyennek minősíthető irat) - függetlenül annak nyomdai vagy egyéb előállítási módjától -, amely a gazdasági esemény számviteli elszámolását (nyilvántartását) támasztja alá.

(2) A számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie. A bizonylat szerkesztésekor a világosság elvét szem előtt kell tartani.

A Számvtv. 167. § (1) bekezdése alapján a könyvviteli elszámolást közvetlenül alátámasztó bizonylat általános alakja és tartalmi kellékei a következők:

- a) a bizonylat megnevezése és sorszáma vagy egyéb más azonosítója;
- b) a bizonylatot kiállító gazdálkodó (ezen belül a szervezeti egység) megjelölése;
- c) a gazdasági műveletet elrendelő személy vagy szervezet megjelölése, az utalványozó és a rendelkezés végrehajtását igazoló személy, valamint a szervezettől függően az ellenőr aláírása; a készletmozgások bizonylatain és a pénzügyi bizonylatokon az átvevő, az ellennyugtákon a befizető aláírása;
- d) a bizonylat kiállításának időpontja, illetve - a gazdasági művelet jellegétől, időbeni hatályától függően - annak az időpontnak vagy időszaknak a megjelölése, amelyre a bizonylat adatait vonatkoztatni kell (a gazdasági művelet teljesítésének időpontja, időszaka);
- e) a (megtörtént) gazdasági művelet tartalmának leírása vagy megjelölése, a gazdasági művelet okozta változások mennyiségi, minőségi és - a gazdasági művelet jellegétől, a könyvviteli elszámolás rendjétől függően - értékbeni adatai;
- f) külső bizonylat esetében a bizonylatnak tartalmaznia kell többek között: a bizonylatot kiállító gazdálkodó nevét, címét;
- g) bizonylatok adatainak összesítése esetén az összesítés alapjául szolgáló bizonylatok körének, valamint annak az időszaknak a megjelölése, amelyre az összesítés vonatkozik;
- h) a könyvelés módjára, az érintett könyvviteli számlákra történő hivatkozás;
- i) a könyvviteli nyilvántartásokban történt rögzítés időpontja, igazolása;
- j) továbbá minden olyan adat, amelyet jogszabály előír.

A Számvtv. 168. § (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a készpénz kezeléséhez, más jogszabály előírása alapján meghatározott gazdasági eseményekhez kapcsolódó bizonylatokat (ideértve a számlát, az egyszerűsített adattartalmú számlát és a nyugtát is), továbbá minden olyan nyomtatványt, amelyért a nyomtatvány értékét meghaladó vagy a nyomtatványon szereplő névértéknek megfelelő ellenértéket kell fizetni, vagy amelynek az illetéktelen felhasználása visszaélésre adhat alkalmat, szigorú számadási kötelezettség alá kell vonni.

A bíróság indokolása során hangsúlyozottan hivatkozott arra, hogy az **Art. 99. § (2) bekezdése** kimondja, hogy *ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani.*

2.

Az indítványozó tekintetében a közteherviselésre vonatkozó alkotmányjogi normasértés Alaptörvénybe ütköző adóztatásához vezetett, ugyanakkor a bírói értelmezés egyben sérti az Alaptörvény XXIV. cikkének (1) bekezdésében és XXVIII. cikkének (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás elvét is.

Az **Alaptörvény XXIV. cikkének (1) bekezdése** értelmében *mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok* részrehajlás nélkül, **tisztességes módon** és ésszerű határidőn belül **intézzék**. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

Az **Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdése** szerint *mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.*

Az **Alaptörvény 28. cikke** kimondja, hogy *a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. A jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambulát, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.* A Számviteli törvény hivatkozott rendelkezéséből kiinduló jogértelmezést az eljáró bíróságok nem vezették le, azt nem vetették össze sem az Szja tv. preambulával, sem pedig a jogszabály indokolásával sem.

A bíróság nem vette figyelembe az adójogviszonyok alapdogmatikájához tartozó fogalmak vizsgálatát, mint az adómentesség, adókedvezmények, illetve az adókötelezettség elkülönítését, és indokolása szerint a felperes „a Társaságok érdekében történő felhasználást nem igazolta, így az készpénzhez jutott, ezen összegek Társaságok érdekében történő felhasználását nem igazolta, így az Szja tv. szerint egyéb jövedelemre tett szert. A megszerzés jogcímének ismeretlen volta miatt sem bizonyított az a kötelezettség, hogy a felperesnek a hivatkozott polgári jogi rendelkezések alapján ezekkel az összegekkel a Társaságok felé el kellett volna számolnia....”

A bíróság tehát annak megítélésekor, hogy keletkezett-e vagy sem az adózó részéről adókötelezettség a szóban forgó tényállás alapján, nem volt tekintettel az alapjogviszony jellegére és alapjogi és polgári jogi alapvetéseire, amely szorosan elválasztja a jogi személyek, ez esetben gazdasági társaság jogait és kötelezettségeit az érdekében eljáró ügyvezető jogaiktól és kötelezettségeiktől. Amennyiben a bíróság gondolatmenetét követjük, akkor számos jogviszonyban merülne fel ez az értelmezési probléma, mely a magánszemélyek (törvényes képviselők és munkavállalók) széles körét érintő, kiszolgáltatott helyzetű és az Alaptörvény közteherviselésre másrészt a tisztességes eljárásra vonatkozó rendelkezést érintő alapjogi jogsértéshez vezet. A gazdasági társaságok és gazdálkodók

nevében és képviselőjében eljáró törvényes képviselők pénzkezelése és egyben elszámolási kötelezettsége - az adott gazdálkodóra vonatkozó - törvényes képviselői jogot szabályozó jogszabályi rendelkezésen alapul. Az elszámolási kötelezettség nem csupán a pénzforgalmi számláról történő készpénzfelvétellel érintett pénzeszközökre, hanem a házipénztár kezelésével érintett pénzeszközökre, illetve valamennyi, a törvényes képviselő által kezelt, a társaság tulajdonát képező (aktív és passzív vagyona) egyaránt kiterjed. A készpénz bizonylattal történő elszámolásának módja – **Számvtv. 14. § (5) bekezdésének d) pontja** alapján – számviteli politika részét képező pénzkezelési szabályzatban alapul. A **Számvtv. 14. § (8) bekezdése** kimondja, hogy a pénzkezelési szabályzatban rendelkezni kell legalább a pénzforgalom (készpénzben, illetve bankszámlán történő) lebonyolításának rendjéről, a pénzkezelés személyi és tárgyi feltételeiről, felelősségi szabályairól, a készpénzben és a bankszámlán tartott pénzeszközök közötti forgalomról, a készpénzállományt érintő pénzmozgások jogcímeiről és eljárási rendjéről, a napi készpénz záró állomány maximális mértékéről, a készpénzállomány ellenőrzésekor követendő eljárásról, az ellenőrzés gyakoriságáról, a pénzszállítás feltételeiről, a pénzkezeléssel kapcsolatos bizonylatok rendjéről és a pénzforgalommal kapcsolatos nyilvántartási szabályokról.

A törvényes képviselő az általa pénzforgalmi számláról felvett összeggel elszámolhat a házipénztárba történő közvetlen befizetéssel, melyről befizetési pénztárbizonylatot kap, de akként is, hogy a felvett összeget a társaság nevében megrendelt vagy megvásárolt termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra fordítja, ez esetben az elszámolás törvényes módja az is, ha az ellentétéről kapott, a társaság nevére szóló számlával vagy szerződéssel számol el a képviselt gazdálkodó felé. E tekintetben tehát indokolásának kifejtésekor nem csak abban téved a bíróság, hogy a törvényes képviselő által teljesített készpénzfelvétel jogcíme ismeretlen, hanem abban is, hogy a magánszemély minden esetben – saját - bizonylatot kap a közvetlen elszámolásról, ugyanis az utóbb említett esetekben nem, azok, mint ún. külső bizonylatok kizárólag a társaság nevére szólnak és könyvekben is ekként kerülnek rögzítésre.

A törvényes képviselők elszámolását a társaság könyvviteli elszámolásának zárt rendszere biztosítja, tehát amennyiben a törvényes képviselő az általa kezelt pénzeszközzel a képviselt gazdálkodó felé nem számol el, az el nem számolt összeget a társaság a könyvekben a törvényes képviselővel szemben – az **Számvtv. 29.§ (1) bekezdése** alapján – követelésként tartja nyilván. **A gazdálkodó könyveiben nyilvántartott követelés – az Szja tv. 7. § (1) bekezdés g) pontja szerint - egyben nem lehet a magánszemély adóköteles bevétele.** Sem az adóhatóság, sem pedig a bíróság az érintett – már a cégnyilvántartásból törölt gazdasági társaságok – tekintetében erre irányuló törvényes bizonyíték és eljárás nélkül nem élhet a korábbi törvényes képviselő felé azzal a „váddal” és az Szja tv. generális klauzuláinak alkalmazásával nem juthat arra a ténybeli következtetésre és jogértelmezésre, hogy az indítványozó, mint törvényes képviselő a gazdasági társaságok felé nem számolt el, mert ez egyben az Alaptörvény XXVIII. cikkében **megfogalmazott ártatlanság vélelmével is ellentétes értelmezésre vezet**, ez esetben ugyanis a törvényes képviselő kerül az Art. és az Szja tv. Alaptörvény ellenes értelmezésével abba a helyzetbe, hogy a törvényen alapuló elszámolási kötelezettségének teljesítését – utólagosan - maga bizonyítsa a társaság számviteli dokumentumaival és nyilvántartásaival. A bíróság ítéletének indokolása szerint „*azt, hogy a bankszámlák felett a felperes milyen jogcímen rendelkezett, a társaságok a Számvtv-nek megfelelően eleget tettek-e egyáltalán a bizonylatolási,*

illetve könyvelési kötelezettségüknek, az elsőfokú hatóságnak a sikertelen iratanyag-beszerzésre, valamint a felperes bizonyítási kötelezettségére tekintettel nem kellett külön vizsgálnia.”

A gazdasági társaságok vagyonával történő sajátkénti rendelkezés a **Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény** (a továbbiakban: **Btk.**) 372. § (1) bekezdésébe ütköző sikkasztás tényállásának fennállását jelentené Megjegyzendő, hogy a sikkasztás sértettjét (az érintett gazdálkodót) ez esetben is az el nem számolt vagyon tekintetében – tulajdonjogi igénye alapján – polgári jogi igény előterjesztése illeti meg, megszűnt cég esetén pedig erre a vagyonra a bűnösség jogerős megállapításával egyidejűleg a Btk. 74. § (1) bekezdésének a) pontja alapján - figyelemmel a Btk. 74. § (5) bekezdésének a) pontjára - vagyonek Kobzást kell elrendelni, tehát az érintett ez esetben sem szerez (annak vagyonára) adóköteles bevételt.

Amennyiben a bíróság értelmezése szerint a magánszemély az általa kezelt és elszámolási kötelezettséggel érintett összeget saját „megszerzett” bevételének és az Szja tv. 28. §-a szerinti egyéb jövedelmének tekinti és az után az adófizetési kötelezettségét teljesíti, akkor mentesülhetne az egyéb – polgári jogi és büntetőjogi – jogkövetkezmények alól? Ha nem, akkor a büntetőjogi és/vagy vagyoni joghátrány csökkenthető lenne az adóhatóság által adóbevételként beszédett összeggel? Amennyiben pedig az érintett törvényes képviselő a kezelt összeg utáni adófizetési kötelezettségét – önként vagy adóvégrehajtás útján - teljesítette, *az elszámolással érintett kezelt összeg* – mint a bíróság szerinti értelmezés szerinti saját bevétel és egyben az Szja tv. 28. §-a szerinti saját jövedelem, mint *adóalap* – a továbbiakban *milyen alapon lehetne elvonható* a magánszemélytől?

Mindazonáltal diszkriminatív is az az értelmezés, amely a magánszemély tekintetében kizárólag a pénzforgalmi számláról történő készpénzfelvételre és annak elszámolására látja csak megállapíthatónak a törvényes képviselő adókötelezettségét, másrészt diszkriminatív az által is, ha azt a bíróság kizárólag a már az elévülési időn belül megszűnt társaságok vezető tisztségviselőire nézve látja csak megállapíthatónak, hozzátéve, hogy ez utóbbi esetben a magánszemélyek bizonylattel történő igazolási kötelezettségének teljesítése eleve kizárt vagy kivételes.

Az adóhatósági és bírósági jogértelmezés a gazdálkodó vagyonkezelését munkaszerződés alapján ellátó magánszemélyekre és az egyébként működő gazdálkodók törvényes képviselőire, de magukra a gazdálkodókra nézve is az Alaptörvényben rögzített tisztességtelen eljáráshoz és közteherviselés alkotmányos kötelezettségébe ütköző normasértéshez vezet. Ha egy titkárnő, asszisztens, pénztáros, raktáros vagy bolti eladó, pénzügyi-gazdasági munkakört ellátó tevékenységét vesszük alapul, akkor valamennyi pénzkezeléssel érintett – a gazdálkodó nevében átvett és naponta elszámolt – valamennyi összegről a magánszemélynek – saját nevére szóló - bizonylattel kellene rendelkeznie ahhoz, hogy a munkáltatója vagy saját jogviszonyának esetleges későbbi megszűnése, vagy a képviselt gazdálkodó bizonylatmegőrzési kötelezettségének elmulasztása vagy együttműködési kötelezettségének megtagadása esetén az adókötelezettsége alól mentesülni tudjon és igazolhatóvá váljon részéről az elszámolási kötelezettség teljesítése. Ilyen bizonylatmegőrzési és igazolási kötelezettség az indítványozó álláspontja szerint az Szja tv. 7. § (1) bekezdésének g) pontja és az Art. 99. § (2) bekezdése szerint – adókötelezettség hiányában - nem is kötelezettsége, ilyen jellegű kötelezettség előírása a jelen tényállással hasonló esetekben valamennyi magánszemélyt eszköztelenné tenne saját

törvényes eljárásának (elszámolási kötelezettségének teljesítése) és egyben adókötelezettség alóli mentesülésének bizonyítása tekintetében.

Az **Alkotmánybíróság 19/2015 (VI.15.) határozatában** is elvi jelentőségű megállapításokat tett arra vonatkozóan, hogy mik a tisztességes eljárás követelményei. „Az Alkotmánybíróság a tisztességes eljáráshoz való jog lényegéről kialakított álláspontját elvi jelentőséggel a **6/1998. (III. 11.) AB határozatban** foglalta össze. Az itt megfogalmazott megállapításokat az Alkotmánybíróság utóbb több döntésében [5/1999. (III. 31.) AB határozat, ABH 1999, 75.; 14/2002. (III. 20.) AB határozat, ABH 2002, 101, 108.; 15/2002. (III. 29.) AB határozat, ABH 2002, 116, 118-120.; 35/2002. (VII. 19.) AB határozat, ABH 2002, 199, 211.; 34/2014. (XI. 14.) AB határozat; 8/2015. (IV. 17.) AB határozat] is megerősítette és gyakorlattá formálta. A kimunkált alkotmányos mérce értelmében a tisztességes eljárás (fair trial) követelménye az eljárásjogi garanciák érvényesülését is felöleli, és egy olyan minőséget jelent, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembe vételével lehet csupán megítélni. Ebből következően egyes részletszabályok hiánya miatt éppúgy, mint valamennyi részletszabály megalkotásának dacára lehet egy eljárás méltánytalan, igazságtalan vagy nem tisztességes. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint a tisztességes eljáráshoz való jog magában foglalja az alkotmányszövegben kifejezetten nem nevesített bírósághoz való jog valamennyi feltételét is. Az Alkotmánybíróság értelmezésében tehát a tisztességes eljáráshoz fűződő jog körébe tartozik a hatékony bírói jogvédelem követelménye, amely szerint a jogi szabályozással szemben alkotmányos igény, hogy a perbe vitt jogokról a bíróság érdemben dönthessen. Önmagában a bírói út igénybevételének formális biztosítása ugyanis nem elegendő az eljárási garanciák teljesedéséhez, hiszen az alkotmányos szabályban előírt garanciák éppen azt a célt szolgálják, hogy azok megtartásával a bíróság a véglegesség igényével hozhasson érdemi döntést. A tisztességes eljárás követelménye tehát magában foglalja a hatékony bírói jogvédelem igényét is. A tisztességes eljárás alkotmányos követelményrendszerét kielégítő hatékony bírói jogvédelem pedig attól függ, hogy az eljárási szabályok értelmében a bíróság mit vizsgálhat felül.

A **34/2014. (XI.14.) AB határozatban** az Alkotmánybíróság azt is kimondta, hogy **egy nyitott, az absztrakció magas szintjén megfogalmazott generálklauzula** – mint jelen esetben a tisztességesség követelménye – **minden esetben értelmezésre szoruló jogfogalmat jelent**. A generálklauzula jogrendünk integráns részét képezik, ugyanúgy, mint a részletező, kazuisztikus normák (801/B/2002. AB határozat, ABH 2008, 1899, 1904.). A 847/B/1996. AB határozatában az Alkotmánybíróság megállapította, hogy „[a] jogalkotóknak a normavilágosság követelményeinek megfelelő jogszabálysöveget kell kibocsátaniuk. A jogalkotó feladata az, hogy a jogi szabályozás körébe vont életviszonyokat megfelelő rendelkezésekkel szabályozza. Az már egyfelől az életviszonyok, másfelől a szabályozás jellegétől függ, hogy a rendelkezés ad-e mérlegelési vagy értelmezési jogkört a jogalkalmazó szerveknek vagy sem. **Esetenként a jogi szabályozás zárt, tételes felsorolást tartalmaz, amelyet a jogalkalmazó szervek nem bővíthetnek.** Előfordulhat azonban, hogy a szabályozni kívánt társadalmi viszonyok annyira sokrétűek és változatosak, hogy az említett szabályozási mód alkalmazása szóba sem jöhet. **Ilyenkor a jogszabály vagy tartalmi ismérvek alapján határozza meg a személyek, tárgyak, szolgáltatások ama körét, amelyre valamely rendelkezés irányadó, vagy példálózó felsorolást foglal magában.**” (ABH 1996, 644, 645.) [97]

Tehát azzal, hogy a bíróság mit és miként vizsgál felül az eljárás során sérülhet a panaszos tisztességes eljáráshoz való joga.

3.

A bíróság döntésének indokolásában arra is kitért, hogy „a Társaságok felperes által hivatkozott tulajdoni igényét, tulajdonhoz való jogát az alperesnek erre vonatkozó jogszabályi kötelezettség hiányában nem kellett vizsgálnia...”

Az **Alaptörvény I. cikke (4) bekezdése** alapján a törvény által létrehozott jogalanyok számára is biztosítottak azok az alapvető jogok, valamint őket is terhelik azok a kötelezettségek, amelyek természetüknél fogva nem csak az emberre vonatkoznak. Ezt elsődlegesen fontos kihangsúlyozni, hiszen a jogi személyek önálló jogalanyisággal rendelkeznek, amely az ügy megítélése szempontjából kiemelkedő jelentőségű. Tekintettel arra, hogy a bíróság a társasági vagyont képző készpénz felvételeket a törvényes képviselőként eljáró magánszemély indítványozó adóköteles bevételeinek minősítette sértette a társaság **Alaptörvény XIII. cikkében** biztosított tulajdonhoz való jogát is. Az Alaptörvény kimondja, hogy mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár. Tulajdont kisajátítani csak kivételesen és közérdekből, törvényben meghatározott esetekben és módon, teljes, feltétlen és azonnali kártalanítás mellett lehet.

A tulajdonhoz való jog alkotmányban rögzített garanciája mögött meghúzódó elsődleges jogpolitikai cél *a magántulajdon védelme a tulajdonba való jogellenes állami beavatkozással szemben, azt az igényt fejezi ki, hogy jogszerűen megszerzett tulajdont az állam tartsa tiszteletben.* A tulajdon alkotmányos értelemben kizárólagosságot hordoz, de ezt a kizárólagosságot a jogosult számára az államhatalommal szemben biztosítja. A tulajdon alkotmányos értelemben sem más, mint egy olyan jogintézmény, ami feltétlen védelmet élvez nemcsak harmadik személyek behatásával szemben, hanem az állammal szemben is.

A tulajdon tartalma alkotmányos szinten is – hasonlóan a magánjogi tulajdonjoghoz- elsősorban kizárólagossággal, azaz külső behatásokkal (az alkotmányos összefüggésben az állam behatásával) szembeni védettség biztosításával és a tulajdon tárgyával való rendelkezés szabadságával határozható meg.

Az alkotmányos tulajdonvédelemnek alapvető három sarokpontja van: az egyik, hogy alkotmány védi a magántulajdont, mint intézményt, egy másik, hogy védi a magántulajdont, mint alanyi jogot, a harmadik pedig, hogy a tulajdonosnak bizonyos helyzetekben, meghatározott feltételek fennállása esetén túlnie kell a tulajdonjogába való beavatkozást, akár a tulajdon elvonása, korlátozása formájában. Ha az alkotmányos tulajdonvédelem kritériumait akarjuk meghatározni, három lényeges kérdést mindenképp tisztáznunk kell: egyrészt meg kell határoznunk, hogy alkotmányos értelemben mi minősül tulajdonnak, azaz mire terjed ki a védelem, másrészt meg kell határoznunk, hogy mit tekintünk alkotmányos tulajdonvédelem szempontjából releváns beavatkozásnak, és végül meg kell mondanunk, hogy mikor jár a beavatkozás kártalanítási kötelezettséggel, és mely helyzetekben kell azt a tulajdonosnak ellentételezés nélkül túlnie.

A tulajdon alkotmányos fogalma viszont elvileg csak az alkotmányból vezethető le. Ez következik abból is, hogy ha nem létezne önálló, az alkotmányból levezethető tulajdon-fogalom, akkor a tulajdont védő alkotmányos norma tartalmatlanná válna, mert nem lehetne meghatározni, hogy a

jogalkotót milyen kötelezettségek terhelik a tulajdonhoz való jog biztosításának követelménye alapján. Ebben az esetben a jogalkotót valójában nem kötné semmi. Az alkotmány tulajdon-fogalma ezért nem lehet azonos a polgári jogi tulajdon fogalmával. Ennek az alkotmányos értelemben vett tulajdonnak kell alárendelni a magánjogi tulajdonjog fogalmát, mert ha ezt nem tesszük, akkor nem lesz alapja az alkotmányos kontrollnak. A magyar Alkotmánybíróság gyakorlata alapján megalapozottan lehet kijelenteni, hogy- az Emberi Jogi Egyezmény tulajdonvédelmi rendelkezéseinek alkalmazása kapcsán kibontakozó gyakorlat által tükrözött szempontokhoz némiképp hasonló módon- a tulajdonhoz való jognak ez a védelme egyrészt általában, absztrakt módon jelenti a tulajdonosi jogállás védelmét (a tulajdon garantálását), másrészt pedig a tulajdon elvonása elleni védelmet és a tulajdon korlátozás elleni védelmet biztosítja. Az Alkotmánybíróság kifejezetten utal arra, hogy „tulajdonvédelmi felfogása összhangban van az Emberi Jogok Európai Egyezményével és az Emberi Jogi Bíróság ítélkezésével.”¹

Figyelemmel a fent említett tényállásra egyrészt a társaság tulajdonhoz való joga sérül azáltal, hogy a bíróság figyelmen kívül hagyja azt a tényt, hogy a készpénzfelvételek ellenére azok nem kerülnek ki a társaság tulajdonából, azok után kizárólag **elszámolási kötelezettség terheli a kérelmezőt**. Ahhoz, hogy dolog tulajdonjoga átszálljon az átruházóról a szerzőre szerződés vagy más jogcím szükséges, de a felek egyező szándékát mindenképp feltételezi.

A törvényes képviselő a gazdasági társaságok *törvényen alapuló vagyonkezelője*. Az Alkotmánybíróság a tulajdonjog alkotmányos védelmével összefüggésben több, a „kezelői joggal” összefüggő döntést is hozott. A **17/1992 (III.30.) AB határozatában** az Alkotmánybíróság rögzítette, hogy a „kezelői jog” nem azonos fogalmilag a tulajdonjoggal, ugyanis a kezelői jog jogosultja a tulajdonos állammal szemben egyáltalán nem áll dologi jogi pozícióban. A „kezelői jog” nem azonosítható a tulajdonjoggal, hanem az a tulajdonjognak a korábbi magyar jogrendszerben kialakult olyan mutációja, amelyben a tulajdonosi jogosítványok magán a tulajdonjogviszonyon belül átrendeződnek belső (kötelmi) és külső (dologi) jellegű jogviszonyok jogosultságaivá és kötelezettségeivé. Természetesen a törvényes képviselő vagyonkezelői joga nem azonos a fenti AB határozatban megjelölt „kezelői jog jogosultjával”, azonban az alkotmányos tartalmában a kezelői jog jogosultját a tulajdonossal szemben alkotmányos tulajdonvédelem itt sem illeti meg.

Elvi éllel megállapította hasonló kérdésben az Alkotmánybíróság, hogy a kezelői jog nem azonosítható a tulajdonjoggal és annak valamely részjogosítványával sem. Álláspontunk szerint a kezelői jog alkotmányos tartalmában hasonlóan értelmezhető a törvényes képviseleten vagy egyéb szerződéses jogviszonyon alapuló kezelői jogon (pl. munkaviszonyon alapuló pénzkezelői jogon, mint a pénztáros).

A bíróság döntésével a tulajdoni viszonyokba közérdekből történő hatósági beavatkozást az alaptörvényből levezethetőnek látta anélkül, hogy az általunk hivatkozott Szja tv. 7. § (1) bekezdésének g) pontjában megfogalmazott tételes jogi normákra vonatkozó tételes jogi álláspontját kifejtette volna.

A bíróság fenti értelmezése ugyanakkor azt is jelenti, hogy amennyiben az indítványozó tekintetében az általa felvett valamennyi pénzeszközt bevételnek és az Szja tv. 28. §-a szerinti jövedelemnek tekintjük, melynek egy részét az anyagi jogi szabályok alapján adózás alá vonja az adóhatóság, ez

1 Menyhárd Attila: A tulajdon alkotmányos védelme (PJK, 2004/5-6., 24-32.o.)

esetben a tulajdonos tulajdonjogi igényét érvényesíteni sem az adóalap, sem pedig az adóként megfizetett összeg tekintetében nem tudja, mivel ugyanazon összegre párhuzamosan két jogosultnak nem lehet igénye, illetve ugyanazon összeg nem lehet egyidejűleg a magánszemély adóköteles bevétele és a jogosult tulajdonos követelése. Így amennyiben a társaság a könyveiben követelést az elszámolásra kötelezettel szemben – annak elszámolására tekintettel – nem tart nyilván, vagy nyilván tart, mert a kötelezett nem számolt el, a magánszemély adókötelezettségét egyik sem érinti e vagyonnal összefüggésben.

A felmerült alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés e tekintetben, hogy amennyiben egy magánszemély törvényes vagy szerződéses jogviszonyán alapuló pénzkezelésénél fogva bevételt szerez, akkor az – az elszámolási kötelezettségének teljesítésének igazolása nélkül – a jogosult tulajdonjogának átengedése nélkül, erre irányuló igényérvényesítésének hiányában a magánszemély adóköteles bevételeként tekinthető-e? Amennyiben a gazdasági társaság megszűnése folytán a pénzeszközök társaság érdekében történt felhasználása már nem igazolható, akkor az elszámolási kötelezettség igazolásának hiánya megalapozza az adókötelezettséget és a magánszemély adóköteles bevételszerzését anélkül, hogy a készpénzfelvétel tényén túl egyéb, az adókötelezettséget megalapozó körülmény felmerülne?

Amennyiben a törvényes képviselő az általa kezelt pénzeszköz után az adófizetési kötelezettségének eleget tesz, ez esetben a továbbiakban a tulajdonos milyen jogcímen követelheti a törvényes képviselő által felvett teljes összeget (adófizetési kötelezettség alapját és a megfizetett adót) a törvényes képviselőtől? Amennyiben a törvény vagy szerződés alapján pénzkezelési joggal felruházott személy a rábízott és általa kezelt vagyonnal a jogosult felé nem számol el, hanem azzal a sajátjaként rendelkezik, akkor abból adóköteles jövedelme keletkezik, és az adófizetési kötelezettséggel mentesül az esetleges Btk. 372. § (1) bekezdésében megfizetett sikkasztás miatti felelősségre vonás és a sértett polgári jogi igényének megtérítése alól? Egyúttal felelhet-e a magánszemély a kezelt vagyonnal összefüggésben megállapított adókötelezettséggel összefüggésben a Btk. 396. (1) bekezdése szerinti költségvetési csalás miatt és e tekintetben az állam érvényesítheti-e polgári jogi igényét?

Az indítványozó tekintetében a tulajdonjoggal összefüggő alkotmányjogi jogsérelem következtében került sor az adófizetési kötelezettségének megállapítására.

4.

A bíróság ítéletében hivatkozott a fenti jogszabályok értelmezése kapcsán a jelen üggyhöz hasonló tényállású és anyagi jogi rendelkezéseken alapuló kúriai ítéletekre, így a Kfv.I.35.414/2016/5. számú ítéletre, melynek [14] bekezdésében a Kúria kimondta, hogy a pénzfelvétel bizonyítása – amit a bankszámlaforgalmi kimutatás megfelelően igazol -, az alperest terheli, míg annak a bizonyítása, hogy a gazdasági társaság érdekében használták fel a pénzt a felperest terheli. A Kúria Kfv.I.35.552/2017/8. számú ítéletének indokolása szerint nem jogszabálysértő a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzösszeg számviteli törvényben meghatározott elszámolási módjának számon kérése a felvételre feljogosított tisztségviselőtől. Az ítélet [23]-[24] bekezdése rögzíti, hogy a Kúria már több ítéletében foglalkozott a társaság számlájáról felvett, de el nem számolt pénzösszeg kérdésével (Kfv.V.35.442/2011/6., Kfv.I.35.188/2013/7., Kfv.I.35.414/2016/5., Kfv.35.592/2015/6.,

Kfv.I.35.492/2016/5. ítéletek). A hivatkozott ítéletek a jelen indítvánnyal érintett tényállás tekintetében alátámasztják, hogy alkotmányjogilag jelentős kérdéstről van szó.

Indítványozó a felülvizsgálati kérelme befogadási okait és az azokat alátámasztó indokait is a megfelelő részletezettséggel, az alapjogi sérelmet és annak társadalmi jelentőségét is megjelölve és indokolva előterjesztette hozzátéve, hogy a befogadási indokok mellett azok értelemszerűen az ítéleti döntés törvényességének vitatását is jelentik. A Kúria ennek ellenére a felülvizsgálati kérelem befogadását megtagadta.

Az **Alaptörvény 28. cikke** kimondja, hogy a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.

Az **Alaptörvény 25. cikk (3) bekezdése** kimondja, hogy a Kúria a (2) bekezdésben meghatározottak mellett biztosítja a bíróságok jogalkalmazásának egységét, a bíróságokra kötelező jogegységi határozatot hoz. Jelen ügygel összefüggésben a bíróság ítéletének indokolásából is kitűnően a Kúria – bár az érintett jogszabályok értelmezésével kapcsolatosan jogegységi döntést nem hozott - de az érintett jogszabályok értelmezése során a jogalkalmazás egységének biztosítja.

„A bírói hatalmi ág önálló jogszabály-értelmező tevékenységének jelentőségét hangsúlyozta az **Alkotmánybíróság a 42/2004. (XI.9.) AB határozatban** is, a hatalommegosztás szempontjából. E döntés többek között rámutatott: »[a] jogalkalmazás egységességnek biztosítása érdekében többféle alkotmányos megoldás lehetséges az igazságszolgáltatás rendszerén belül. Önmagában azzal a ténnyel nem sérül a jogalkotói hatalom, benne a törvényhozói hatalmi ág alkotmányos jogköre, hogy a bírói hatalom a jogszabályoknak egységesen alkalmazandó tartalmat ad. A »'bírói jogalkotás'«, amíg az kizárólag a jogszabályok értelmezésén alapul (amíg a bírói ítélezési hatalom nem veszi át alapvetően és közvetlenül a jogalkotás funkcióját) nem kerül ellentétbe a hatalommegosztás elvével. (ABH 2004, 551, 571.)«{11/2015. (V. 14.) AB határozat, Indokolás [27]}

A bíróság indokolása szerint a Számvtv. rendelkezéseire figyelemmel az alperesnek a felperes bevételei vizsgálata során az Szja tv. 7. § (1) bekezdés g) pontja szerint azokat a megszerzett vagyoni értékeket kell figyelmen kívül hagynia, amelyek vonatkozásában a visszaszolgáltatási és elszámolási kötelezettségének teljesítése megfelelő adóügyi bizonylatokkal igazolható. A bíróság megjegyezte, hogy minden egyéb esetben, a konkrét pénzmozgáshoz tartozó valós ügylet és jogcím ismeretében, egy gazdasági társaság visszaszolgáltatásra irányuló igényérvényesítése valós és alkalmas voltának a társaság részéről történő bizonyítottságát – az adókijátszás megakadályozása érdekében – az adóhatóságnak érdemben vizsgálnia kellett volna. Ezzel szemben a Társaságoktól származó ilyen igényérvényesítésre utaló bizonyíték nem ismert. Mivel a nem működő Társaságok ilyen igényérvényesítésre már a jövőben sem lesznek képesek, létük vagy nemlétük releváns ténynek tekinthető.

A **38/1993. (VI.11.) AB határozat** fogalmazta meg, hogy „a jogot végül is a bíróságok saját értelmezésük szerint állapítják meg. A csak törvényeknek való alávetettség nemcsak a másik két hatalmi ág befolyását zárja ki tehát az ítélezésre, hanem az Alkotmány határai és követelményei között maradó-független, folyamatos és rendszerképző törvényértelmezés és jogalkalmazás révén is

biztosítja a bírói függetlenséget.”(ABH 1993, 256,262) A „bírói jogalkotás”, amíg az kizárólag a jogszabályok értelmezésén alapul (*amíg a bírói ítélkezési hatalom nem veszi át alapvetően és közvetlenül a jogalkotás funkcióját*), nem kerül ellentétbe a hatalommegosztás elvével. **(42/2004.(XI.9.) AB. Határozat)**

Az előbbi rendelkezések együttes értelmezése rámutat, hogy a bírósági döntésben foglalt jogértelmezés alaptörvény ellenessége ott is megvalósul, hogy azáltal, hogy az érintett törvényes vagy szerződésen alapuló képviselőt ellátó és a jogosult (tulajdonos) pénzeszközeit kezelő személyek adókötelezettségének fennállását vagy hiányát a bíróság megállapíthatónak látja akkor, ha a magánszemély által képviselt cég időközben megszűnik, iratai fellelhetetlenek, ilyen módon a jogbiztonság alkotmányos követelménye is sérül. A magánszemély adókötelezettségének megállapítására a tételes jogi norma ellenére ugyanis ezen jogértelmezés mentén akkor is sor kerülhet, ha a képviselt gazdasági társaság vagy volt munkáltató esetén nem lehet megállapítani, hogy a bizonylatait a rá vonatkozó számviteli jogszabályok alapján kezelte-e, vagy részéről a számviteli jogszabályok sérelme áll fenn, a könyvelése alátámasztja-e az elszámolás tényét, illetve, ha törvényes vagy szerződéses képviselő – bármilyen okból – nem számolt el. Ezen tények ugyanis a tulajdoni igényeket és az elszámolási kötelezettséget nem szüntetik meg.

Az Szja tv. 7. § (1) bekezdésének g) pontjának ezen értelmezésével a törvényes képviselők, illetve egyéb ilyen jellegű munkakörben dolgozó munkavállalók számára az adókötelezettség hiányát megalapozó jogszabályhely alkalmazása kiszámíthatatlanná és diszkriminatívá válik.

A bíróságnak az adóalany által igénybe vett és alkalmazott mentességi szabály feltételeinek meglétét kellett volna az adott törvényi rendelkezések alapján vizsgálnia, nem pedig hatáskörét átlépve önkényes és egyedi értelmezéseket kreálni a jogszabályokhoz kapcsolódóan, hiszen az egyúttal az előreláthatóságot és a jogrendszerünk esszenciáját képző jogállamiságot is veszélyezteti.

Az Alkotmánybíróság több határozatában foglalkozott a jogszabály normatartalmával kapcsolatban fennálló alkotmányos követelményekkel. Ennek során elvi érveléssel mutatott rá arra, hogy a világos, érthető és megfelelően értelmezhető normatartalom a normaszöveggel szemben alkotmányos követelmény. A jogbiztonság megköveteli, hogy a jogszabály szövege értelmes és világos legyen, a jogalkalmazás során felismerhető normatartalmat hordozzon **[26/1992. (IV. 30.) AB határozat, 1/1999. (II. 24.) AB határozat]** Jelen esetben a bevételszerzés hiányát megalapozó adójogi tényállás e világos normatartalomnak megfelel, a különböző alapjogokkal ellentétes bírósági jogértelmezéssel azonban a fenti Alaptörvényi rendelkezések sérelme valósul meg.

A **34/2014. (XI.14.) AB határozatban** az Alkotmánybíróság kimondta, hogy az Alkotmánybíróság már a 26/1992. (IV. 30.) AB határozatában elvi érveléssel mutatott rá arra, hogy a világos, érthető és megfelelően értelmezhető normatartalom a normaszöveggel szemben alkotmányos követelmény. A jogbiztonság megköveteli, hogy a jogszabály szövege értelmes és világos, a jogalkalmazás során felismerhető normatartalmat hordozzon (ABH 1992, 135, 142.). A normavilágosság sérelme miatt az alkotmányellenesség akkor állapítható meg, ha a szabályozás a jogalkalmazó számára értelmezhetetlen, vagy eltérő értelmezésre ad módot és ennek következtében a norma hatását tekintve kiszámíthatatlan, előre nem látható helyzetet teremt a címzettek számára, illetőleg a normaszöveg túl általános megfogalmazása miatt teret enged a szubjektív, önkényes jogalkalmazásnak. (Pl. 1160/B/1992. AB határozat, ABH 1993, 607.) A 42/1997. (VII. 1.) AB határozat szerint

„[a]lkotmányellenessé nyilvánítható az a szabály, amely értelmezhetetlen voltánál fogva teremt jogbizonytalanságot, mert hatását tekintve nem kiszámítható és címzettjei számára előre nem látható.” (ABH 1997, 299, 301.) [116]

[120] A jogállamiság [Alaptörvény B) cikk (1) bekezdés] egyik feltétlen ismerve a jogbiztonság, mely megköveteli az egyes jogintézmények működésének kiszámíthatóságát, az egyes normák egyértelműségét. „Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint a normavilágosság a jogbiztonság alapvető eleme, a világos, érthető és megfelelően értelmezhető normatartalom a normaszöveggel szemben alkotmányos követelmény. A jogbiztonság [...] megköveteli, hogy a jogszabály szövege értelmes és világos, a jogalkalmazás során felismerhető normatartalmat hordozzon [26/1992. (IV. 30.) AB határozat, ABH 1992, 135, 142.]. Alkotmányellenessé nyilvánítható az a szabály, amely értelmezhetetlen voltánál fogva teremt jogbizonytalanságot, mert hatását tekintve nem kiszámítható és címzettjei számára előre nem látható [42/1997. (VII. 1.) AB határozat, ABH 1997, 299, 301.]. [...] Hangsúlyozandó: a jogalkotótól nemcsak hogy elvárható a mondatfűzés grammatikai hibátlansága, a norma logikai egységének és közérthetőségének a biztosítása - mivel az alkalmazhatóságnak ez az alapja -, a normavilágosság alkotmányos követelmény is az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése alapján; ugyanezt továbbá a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény 2. § (1) bekezdése kifejezetten rögzíti is (A jogszabálynak a címzettek számára egyértelműen értelmezhető szabályozási tartalommal kell rendelkeznie.). {3047/2013. (II. 28.) AB határozat, Indokolás [13], [16]}

Mindezek alapján kérem a T. Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.554/2019/2. számú végzésének és a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság **36.K.30.399/2019/21.sz.** ítéletének, egyben az azok alapjául szolgáló – jelen alkotmányjogi panasz I.1. pontjában megjelölt - közigazgatási határozatok alaptörvény-ellenességét és azokat **Abtv. 43. §** szakaszának megfelelően azokat semmisítse meg!

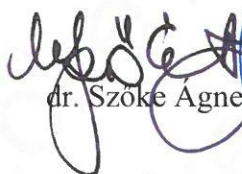
III.

A kérelemhez csatolt egyéb nyilatkozatok

- 1. számú melléklet: Jogi képviselővel eljáró kérelmező meghatalmazás
- 2. számú melléklet: Adatkezelési nyilatkozatok
- 3. számú melléklet: Elsőfokú adóhatósági határozat
- 4. számú melléklet: Másodfokú adóhatósági határozat
- 5. számú melléklet: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete
- 6. számú melléklet: Felülvizsgálati kérelmet elutasító Kúriai végzés

Budapest, 2020. február 19.

Tisztelettel:


dr. Szóke Agnes

