

Alkotmánybíróság
1015 Budapest, Donáti utca 35-45.
részére

Ügyszám: IV/3109-1/2024.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG		
Ügyszám:	IV / 3109 - 2 / 2024	
Érkezett:	2024 NOV 08.	
Érkezés módja		
☐ POSTÁN	☒ @	☐ EGYÉB:
Példány:	Melléklet:	Kezelőiroda:
1	0	lu

Alulírott [REDACTED]
[REDACTED] indítványozó az I/1 alatt csatolt meghatalmazással igazolt képviselőjében (jogi képviselő: Dr. Vigh Annamária ügyvéd, [REDACTED])
Magyarország Alaptörvényének 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján

alkotmányjogi panasszal

fordulok az Alkotmánybírósághoz a Fővárosi Törvényszék által 108.K.701.277/2023/25. sorszám alatt hozott ítélete (I/2 alatt csatolva) ellen, amelynek keretében

indítványozom

hogyan az Alkotmánybíróság az Alaptörvény 24. cikk (3) bekezdés b) pontja alapján, valamint az Abtv. 43. § (1) bekezdése alapján,

1. tulajdonhoz való jog - azaz az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésének -
2. a tisztességes eljáráshoz való jog - azaz az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (2) bekezdésének -, sérelmére tekintettel állapítsa meg a Fővárosi Törvényszék 108.K.701.277/2023/25. ítéletének alaptörvény-ellenességét, és semmisítse meg azt.

Kérelmem indoklásaként az alábbiakat adom elő:

1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

a) pertörténet és tényállás rövid ismertetése

- [1] Az indítványozó 2005. augusztusától 2018. szeptember 01. napjáig terjedő időszakban élt házassági életközösségben [REDACTED] házastársával. Az indítványozó házasságát a Budapesti II. és III. Kerületi Bíróság 18.P.II.21.037/2019/12. számú ítéletével 2019. június 27. napján jogerősen felbontotta. A felek házasságából két gyermek származott. A gyermekek jelenleg is kiskorúak, az indítványozó gyakorolja felettük a szülői felügyeleti jogot. A kiskorú gyermekek az indítványozó háztartásában élnek. Az indítványozó részmunkaidős (heti 10 órában) munkavállalója volt 2015. május 06. napjától a [REDACTED] Kft. „f.a.”-nek. Az indítványozó volt férje, [REDACTED] volt a társaság ügyvezetője 2020. február 13. napjáig.
- [2] Az indítványozóval, mint adózóval szemben a NAV Kelet-budapesti Adó-és Vámigazgatósága Utólagos Ellenőrzési Főosztály 4. Utólagos Ellenőrzési Osztály 10. által

6948336602 iktatószámú megbízólevél alapján 6468839971 ügyszámon jogkövetési vizsgálatot végzett 2019. évre vonatkozóan.

- [3] Az elsőfokú adóhatóság az indítványozó, mint adózó terhére személyi jövedelemadó adónemben 7.317.361,- Ft, szociális hozzájárulási adó adónemben 9.029.125,- Ft, tehát mindösszesen 16.346.486,- Ft adókülönbséget állapított meg, melynek teljes összege adóhiánynak minősült. Az elsőfokú adóhatóság a megállapított adóhiány után 32.692.972,- Ft adóbírságot szabott ki, továbbá 2.608.987,- Ft késedelmi pótlékot számított fel.
- [4] A [REDACTED] Kft. „f.a” 2014. december 29-ével alakult, a vizsgált időszak ügyvezetője [REDACTED] (az indítványozó volt házastársa volt), a társaság tulajdonosa [REDACTED] volt. 2020. február 14-től [REDACTED] a társaság ügyvezetője és tagja. A társaság képviselője, [REDACTED] az ellenőrzés során nem vette fel a kapcsolatot az elsőfokú adóhatósággal, a kért iratokat, nyilvántartásokat nem bocsátotta rendelkezésre, nyilatkozatot nem tett.
- [5] Az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzés során többek között a társaság másik bejelentett alkalmazottját, [REDACTED] is nyilatkozattételre hívta fel. [REDACTED] nyilatkozata szerint az [REDACTED] [REDACTED] szám alatt található irodában végzett munkát, bérét készpénzben [REDACTED] kapta meg.
- [6] Az indítványozó munkaszerződése szerint a munkavállaló munkaköre „általános ügyintéző” volt, nem tartozott a feladataihoz a házipénztár kezelése.
- [7] Az elsőfokú adóhatóság végzéseiben [REDACTED] (a társaság vizsgált időszak ügyvezetőjét), és [REDACTED] (a társaság vizsgált időszak tulajdonosát) nyilatkozattételre hívta fel a társaság iratanyagának fellelhetőségére, a társaság bankszámlájáról történő készpénz felvételekre vonatkozóan. [REDACTED] nyilatkozatában előadta, hogy a társaság tevékenységében ténylegesen nem vett részt, a társaság eladására az ügyvezető magánéleti gondjai miatt került sor, a munkák a [REDACTED] alatt, ill. a Kft-vel kapcsolatban álló nyomdában folytak. [REDACTED] továbbá előadta, hogy - mivel a Kft. munkájában tevékenyen nem vett részt - nincs tudomása a társaság vizsgált időszak szerződéses partnereiről, alkalmazottairól, alkalmazottak bérezéséről, a munkavégzéshez szükséges eszközökről, a munkák irányításáról, ellenőrzéséről, a társaság alvállalkozóiról, a vizsgált időszakban a társaság bankszámlájáról készpénzt nem vett fel, más személyek által teljesített készpénz-felvételekkel kapcsolatban információval nem rendelkezik, a társaság vizsgált időszak iratanyagával nem rendelkezik, az iratok hollétéről nem bír tudomással.
- [8] [REDACTED] nyilatkozta szerint a társaság eladására magánéleti problémák miatt került sor, a munkákat a [REDACTED] alatti irodában készítették, ill. a társasággal kapcsolatban álló nyomdában. [REDACTED] továbbá arról nyilatkozott, hogy a munkák elvégzését ő irányította és ellenőrizte, a munkák elvégzéséhez szükséges eszközöket a társaság és az alvállalkozók biztosították. Az ATM-ből vett fel pénzt, valamint rajta kívül a társaság alkalmazottja, egyben akkori felesége, [REDACTED] vett fel készpénzt a társaság bankszámlájáról, a felvett összegeket a készpénzes számlák kiegyenlítésére, az üzlettel járó költségek készpénzes kifizetésére és bérkifizetésekre használták fel. [REDACTED] előadta, hogy a készpénz-felvételek, pénztárba történő készpénz-befizetések és a készpénz-felhasználások a társaság nyilvántartásaiban rögzítésre kerültek, a felvett összegek társaság pénztárába történő befizetését igazoló iratok, bizonylatok papír alapon készültek, és megtalálhatóak a társaság iratai között, melyeket az új ügyvezető részére átadott, az átadásról készült és rendelkezik átadás-átvételi jegyzőkönyvvel. [REDACTED] arról nyilatkozott, hogy

indítványozónak a banki pénztári készpénz-felvételek a munkakörébe tartoztak. [REDACTED] előadta, hogy minden, a céggel kapcsolatos anyagot az új ügyvezetőnek átadott. [REDACTED] továbbá előadta, hogy az ő, illetve a társaság egyik alkalmazottjának, [REDACTED] a feladata volt a pénztárkezelés, a pénztárbizonylatok kiállítása is kettejük feladata volt, a házipénztár a [REDACTED] szám alatt volt, kulcsos, fekete, oldalról nyitható lemezkazetta volt, neki és egy kollégájának volt hozzáférése. [REDACTED] továbbá előadta, hogy a vizsgált időszakban voltak olyan vevők, akik készpénzzel az irodában egyenlítették ki a számlákat, a pénzt általában a kollégájé vette át.

- [9] Az elsőfokú adóhatóság továbbá azt is rögzítette a határozatában, hogy [REDACTED] nyilatkozatai mellékleteként az adóhatóság rendelkezésére bocsátotta a 2020. február 14-én kelt átadás-átvételi jegyzőkönyvet, mely alapján a társaság teljes könyvelési iratanyagát, a társaság alapításával és működésével kapcsolatos valamennyi eredeti jogi dokumentációt átadta az új ügyvezető, [REDACTED] új ügyvezető részére. A jegyzőkönyvben az átadott iratok, bizonylatok tételesen nem kerültek felsorolásra.
- [10] Az elsőfokú adóhatóság a 7424232841 számú végzésében a társaság könyvelését végző [REDACTED] bejelentett képviselőjét, [REDACTED] nyilatkozattételre hívta fel, aki a nyilatkozatában előadta, hogy a társasággal 2015-2020. év között álltak szerződéses kapcsolatban. A társaság minden iratanyagot elvitt tőlük és tudomásuk szerint átadták azokat az új tulajdonosnak. [REDACTED] az elsőfokú adóhatóság rendelkezésére bocsátotta a társasággal 2015. január 2-án kötött szerződést, valamint a 2020. január 14-én kelt átadás-átvételi jegyzőkönyvet, melynek alapján a társaság [REDACTED] képviselő) részére a vizsgált időszak tekintetében az alábbi iratok kerültek átadásra:
- vevő, szállító számlák
 - kiadási, bevételi pénztárbizonylatok
 - bankszámlakivonatok
 - bérlisták, bérfeladások
 - 1908, 1965 bevallások
 - főkönyvi kivonat, főkönyvi kartonok
 - egyéb levelezések.
- [11] Az elsőfokú adóhatóság rendelkezésére álló adatok alapján a társaság a vizsgált időszakban a [REDACTED] Zrt-nél rendelkezett bankszámlákkal, ezért megkereséssel élt a társaság bankszámláit vezető pénztárca felé. A pénztárca által teljesített adatszolgáltatások alapján, megállapítást nyert az elsőfokú hatósági eljárás során, hogy a vizsgált időszakban [REDACTED] és indítványozó önállóan volt jogosult rendelkezni a bankszámlák felett. A banki adatszolgáltatás alapján az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy indítványozó a társaság HUF bankszámlájáról több alkalommal teljesített készpénz-felvételt, ugyanakkor a részéről befizetés nem történt a bankszámlára. Az indítványozó a társaság bankszámlájáról 2019. évben mindösszesen 60.700.000,-Ft-ot vett fel készpénzben. Az indítványozó az I/5 alatt csatolt pénztári bizonylatokkal igazolta, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket a felvétel napján a gazdasági társaság házipénztárába befizette.
- [12] A revízió során az indítványozó előadta, hogy a felvett összegeket az irodában éppen ott tartózkodónak [REDACTED] munkavállalónak odaadta, aki betette a pénztárba, papír alapon készült bevételi pénztárbizonylat alapján adta át a teljes összeget, arról hatáskör hiányában nem volt tudomása, hogy a felvett készpénz összegeket mire használták fel és milyen okból került sor az összegek felvételére. Az indítványozó a munkáltatói jogokat gyakorló ügyvezető utasítása alapján járt el.

- [13] A társaság vizsgált időszaki ügyvezetője [REDACTED] az adóhatósági ellenőrzési eljárás során jegyzőkönyvben nyilatkozatot tett, mely szerint a társaság házipénztára a [REDACTED] szám alatt volt. A házipénztárhoz neki, mint ügyvezetőnek volt hozzáférése, illetve amikor készpénzes vásárlók érkeztek és vissza kellett adni az összegből, [REDACTED] is hozzáférhetett a pénztárhoz. A bevételi és kiadási pénztárbizonylatok kiállításával kapcsolatban elmondta, hogy nem emlékszik pontosan, hogy mi volt [REDACTED] munkaköri leírásában, de valószínűleg benne volt a munkakörében, illetve az ő feladata volt. Nem volt a társaságnak külön pénztárosa. A bevételi pénztárbizonylatokat - mint azt már korábban megválaszolta - ő és [REDACTED] állította ki minden esetben. A vevő partnereket nem tudja megnevezni, nem emlékszik, 2019-ben volt. A készpénzes vevő minden esetben az irodában adta át a pénzt. Ő a felvett készpénzt minden esetben befizette a házipénztárba, melyről korábban a NAV-nak becsatolta a bizonylatokat. [REDACTED] és ő kezelték a pénztárat, melyről befizetési bizonylatokat állított ki egyikük. A felvett készpénzt befizette a házipénztárba, melyről ő vagy [REDACTED] befizetési bizonylatot állított ki. A társaság iratai legutolsó értesülései szerint [REDACTED] nál vannak.
- [14] [REDACTED] nyilatkozatában előadta, hogy tudomása szerint neki és [REDACTED] nek volt hozzáférése a [REDACTED] Kft. „f.a.” házipénztárához. A társaság házipénztára a [REDACTED] szám alatt volt. [REDACTED] és az ő munkakörét képezte a kiadási pénztárbizonylatok kiállítása. A pénztár kezelését alkalmyszerűen végezte, amikor nem [REDACTED] tette. Tudomása szerint rendelkezett a társaság házipénztár kezelési szabályzattal, de az abban foglaltakra, összeghatárokról nem emlékszik. [REDACTED] nyilatkozatában leírta, hogy az átutalásos vevők mellett számos készpénzes vevő is volt, akiknek készpénzfizetési számlát állítottak ki [REDACTED] és ő maga), de hogy kik voltak az ügyfelek, vevők, azt ennyi idő után nem tudja visszaidézni. A vásárlások ellenértéke készpénzfizetés esetén bekerült a pénztárba. A bevételi bizonylatokat [REDACTED] és ő maga állította ki. Indítványozó, emlékezete szerint a cég alkalmazottja volt. A bankból felvett összegeket befizette a házipénztárba.
- [15] Adózónak a [REDACTED] „f.a.”-tól 2019. évben 292.500,-Ft munkaviszonyból származó jövedelme keletkezett. Az elsőfokú adóhatóság a munkaviszonyból származó bérjövdelem összegét a vallott összeggel egyezően állapította meg.
- [16] Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy a 2019. évben a [REDACTED] Kft. bankszámlájáról adózó összesen 60.700.000,-Ft készpénzt vett fel 6 alkalommal. A pénzfelvételekkel kapcsolatban indítványozó 6 db eredeti bevételi pénztárbizonylatot csatolt az elsőfokú adóhatóság rendelkezésére, annak igazolására, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket a Társaság alkalmazottja részére, és az alkalmazott által kiállított bevételi pénztárbizonylat alapján átadta Társaságnak, ahol az a Társaság házipénztárába került.
- [17] A [REDACTED] Kft. „f.a.” a számviteli törvény hatálya alá tartozott. 2019. évben nem tette közzé a társaság beszámolóját, éppen ezért a Fővárosi Törvényszék Cégbírószága eltiltotta a társaságot a további működéstől, egyben megszűntnek nyilvánította a céget és elrendelte a kénysztörlési eljárás megindítását, jelenleg felszámolási eljárás alatt áll a gazdasági társaság.
- [18] Az Adóhatóság elsőfokú határozatban rögzítésre került, hogy a bevételi pénztárbizonylatok ahhoz szükségesek, hogy igazolni lehessen a pénzösszegek érintett gazdasági társaságnak való megfizetését.

- [19] Rögzítette továbbá az elsőfokú adóhatóság a határozatában, hogy nem mellőzhető a gazdálkodó társaság által kiállított bizonylatok szerinti adatok könyvelési iratokban történő rögzítése sem, azaz a gazdasági eseményekről készült bizonylatokat a gazdálkodó társaság könyvelési irataival is alá kell támasztani, mert ez teremti meg annak a lehetőségét, hogy a becsatolt pénztárbizonylatok és a könyvelés összevetése alapján igazolást nyerjen az a körülmény, hogy a pénzt felvevő elszámolt a társasággal.
- [20] Az elsőfokú adóhatóság a bemutatott pénztárbizonylatok vonatkozásában kimondta, hogy néhány célzottan kiragadott bizonylat nem támasztja alá a zárt rendszerben történő rögzítést. Leszögezte, hogy könyvelési iratok hiányában a pénztárbizonylat is fontos bizonyíték, azonban nem tekinthető kizárólagos bizonyítéknak. A becsatolt bevételi pénztárbizonylatok csak a házipénztár főkönyvi kivonataival való egybevetése igazolhatná a befizetés tényleges megtörténtét, ez viszont nem áll rendelkezésre. A bevételi pénztárbizonylatok könyvviteli nyilvántartás hiányában önmagukban nem alkalmasak a felvett pénzösszegek társaság érdekében történő felhasználásának hitelt érdemlő bizonyítására.
- [21] Amint arra az elsőfokú határozat 16. oldalán hivatkozik az elsőfokú adóhatóság, a felvett pénzösszegek felhasználási célját, gazdálkodásába történő bevonását, azaz azt a körülményt, hogy ezen pénzösszegekkel adózó/indítványozó nem sajátjaként rendelkezett, szabályszerűen kiállított számvetési bizonylatok, valamint a gazdasági társaságok szabályszerűen vezetett könyvelési iratai együttesen igazolnák. Az adózó/ indítványozó által rendelkezésre bocsátott bevételi pénztárbizonylatok önmagukban, egyéb könyvelési adatok, bizonylatok hiányában nem igazolják hitelt érdemlően, hogy a [REDACTED] bankszámlájáról felvett pénzeszközöket adózó/ indítványozó a társaság érdekében használta fel.
- [22] Mindent egybevetve rögzítésre került az elsőfokú határozatban, hogy mivel az előírt pénzkezelési szabályzat, szigorú számadású nyomtatványok nyilvántartása, könyvelési iratanyag nem áll rendelkezésére, a társaság bankszámlájáról felvett készpénz a társaság pénztárába történő befizetésének igazolására a becsatolt készpénzbefizetési bizonylatok önmagukban nem elegendőek. Kizárólag a számvetési törvény előírásainak megfelelő, szabályszerűen vezetett, és hiteles bizonylatokkal alátámasztott könyvelési nyilvántartás alapján lehet megállapítani a bankszámláról felvett pénzösszegek házipénztárba történő tényleges befizetését. Figyelemmel arra, hogy a B [REDACTED] „f.a” gazdasági társaságnál lefolytatott ellenőrzések során a társaság iratai nem álltak rendelkezésre, azok hiányában az sem került igazolásra, hogy a társaság bankszámlájáról készpénzben felvett összeg a társaság érdekkörében került volna felhasználásra, így az adózó/ indítványozó részére készpénzben kifizetett összeg a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény. (a továbbiakban: Szja tv.) 4. § (1) és (2) bekezdései alapján nem tekinthető adómentesnek.
- [23] Az indítványozó fellebbezési eljárás keretében támadta az elsőfokú Adóhatóság határozatát. A fellebbezési kérelmében kiemelte, hogy azért mert a munkáltatója bankszámlájáról felvett 60.700.000,- Ft készpénzállománynak a munkáltató házipénztárába történő befizetése a munkáltatók könyveivel, számvetési nyilvántartásaival - adózó/ indítványozó önhibáján kívül - nem alátámasztott, ezért adózónak/ indítványozónak kellene - jogkövetkezményekkel növelten - viselni egy olyan pénztömegre jutó adóterhet, mely pénztömeget - okirattal és nyilatkozatokkal igazoltan - csak átmenetileg birtokolt és az arra jogosult személy rendelkezésére bocsájtott, nem helytálló, és méltánytalan lenne.
- [24] Az Adóhatóság az azonos bizonyítóerővel bíró bizonyítékokat indokolatlanul eltérő súllyal minősítette, és ebből adódóan írt elő adófizetési kötelezettséget egy olyan

készpénztranszferhez kapcsolódóan, mely ügylet input pontja adózó/ indítványozó munkáltatójának a bankszámlája output pontja pedig az adózó/ indítványozó munkáltatójának a házipénztára.

- [25] Az Adóhatóság a Pp. 326. § (1) bek. alapján egyszerű magánokiratnak minősülő banki bizonylatból azt bizonyítottanak tekintette, hogy az adózó/indítványozó részéről a pénzfelvétel megvalósult, ugyanakkor a szintén egyszerű magánokiratnak minősülő pénztárbizonylat alapján már nem tekintette igazoltnak a pénz átadását a gazdasági társaságnak. Nincs olyan jogszabályi rendelkezés, amely bizonyító ereje alapján megkülönböztetni egymástól az egyszerű magánokiratokat, annak függvényében, hogy azokat egy pénzügyi intézet vagy egy - nem pénzügyi intézeti tevékenységet folytató - társas vállalkozás állított ki. Az említett bizonyíték értékelési diszkrimináció vezetett az adózó/ indítványozó terhére történő adóhiány megállapításához.
- [26] Az indítványozó sem tulajdonosa, sem ügyvezetője nem volt a gazdasági társaságnak az adott időszakban, egyébiránt korábban és később sem. Kizárólag munkajogi jogviszonya állt fenn a gazdasági társasággal. A munka törvénykönyvéről szóló 2012. év. I. tv. (továbbiakban: Mt.) 180. § (1) bekezdésében foglalt jogviszony alapján volt foglalkoztatva, amely alapján „a munkavállaló köteles megtéríteni a kárt a megőrzésre átadott, visszaszolgáltatási vagy elszámolási kötelezettséggel átvett olyan dologban bekövetkezett hiány esetén, amelyeket állandóan őrizetben tart, kizárólagosan használ vagy kezel.” Mint látható maga az Mt. rögzíti azt az elszámolási kötelezettséget, mely biztosította indítványozó számára, hogy a bankszámláról felvett pénzeszközök nem keletkeztetnek indítványozó számára adókötelezettség alá eső bevételt.
- [27] Az indítványozó azt a tényt, hogy az általa megszerzett bevétel nem esik adókötelezettség alá egyrészt a pénzügyi intézeti bizonylatokkal azonos bizonyítóerővel rendelkező pénztári bizonylatokkal igazolta, másrészt a munkáltatói jogkör gyakorlására jogosult ügyvezető és a munkáltatójának a pénztárosi feladatait is ellátó személy adóhatósági eljárásban tett nyilatkozataival is igazolta, amely nyilatkozatok összhangban voltak az indítványozó csatolt bizonyítékaival.
- [28] Az Air. 4. §-a szerinti elbírálás elve sérült, mivel az adóhatóság az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket nem vette figyelembe, nem minden bizonyítékot a súlyának megfelelően értékelt, és ezen ellentétes - indítványozó kárára érvényesülő - alapelv alkalmazás alapján téves döntést hozott.
- [29] Az Adóhatóság nem vette figyelembe az indítványozó által hivatkozott Kúria 35.437/2019/9. számú ítéletét, amely szerint: „... az elszámolás igazolására eredeti, alakilag és tartalmilag hiteles, szigorú számadás alá vont számviteli bizonylat (pénztárbizonylat vagy pénzkezelési szabályzat szerint más egyedi irat) alkalmas, tekintve hogy a gazdasági társaság pénzmozgásáról kiállított szabályszerű bizonylat egy példánya a magánszemélyt illeti; a pénzfelvétel bizonyítása az alperest terheli, annak bizonyítása pedig hogy a pénzt a gazdasági társaság érdekében használták fel a felperes terhén marad.” A BH.2018.28 számon publikált döntésében a Kúria rámutatott, hogy „... az elszámolás bemutatásának elmaradására nem lehet kibúvót találni azzal, hogy a felperes magánszemély és bizonylat megőrzési kötelezettsége nem terheli. Egy olyan esetben amikor gazdasági társaság pénzkezelése történik, a számláról pénzt felvevő személyt is nagyobb felelősség terheli az elszámolás igazolása körében és alapvető érdeke az olyan bizonylatok megőrzése, amely utóbbi igazolja az elszámolás megtörténtét.” Az indítványozó a pénztári bizonylatok igazolásával hitelt érdemlően igazolta, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket a gazdasági társaság házipénztárába befizette. A bizonylatokkal eredetben rendelkezett, és azokat a hatósági eljárás során be is mutatta.

- [30] Az Adóhatóság az indítványozó fellebbezésében foglalt szempontokat figyelmen kívül hagyta és az ítélezési gyakorlatnak ellentmondó megállapításokat tett határozatában, és adózótól/indítványozótól nemcsak a pénztárbizonylat, hanem az egykori munkáltatója számviteli dokumentációját is elvárta ún. kimentő bizonyítékként, annak érdekében, hogy mentesüljön adózó a 60.700.000,- Ft utáni közteher megfizetése alól.
- [31] Az adózó/ indítványozó a hivatkozott kúriai döntés alapján joggal hivatkozott arra, hogy még a Kúria se várja el annak a gazdasági társaságnak a teljes számviteli dokumentációját attól a magánszemélytől, kimentő bizonyítékként, mely magánszemély a gazdasági társaság bankszámlájáról készpénzt vett fel, hanem megelégszik a magánszemély érdekkörében, a magánszemély által birtokolható számviteli bizonylat (pénztárbizonylat) meglétével, megőrzésével és az adóhatóságnak történő bemutatásával. Az adóhatóságnak, az adózó/indítványozó ügyében, megbízólevelük alapján csak az elszámolás megtörténtének, illetve annak hiánya esetén az adójogi következmények megállapítására volt jogkörük, nem pedig annak feltárására, hogy az adózó/indítványozó által a munkáltatója bankszámlájáról felvett készpénznek - okiratokkal és nyilatkozatokkal megerősített - elszámolást követően mi lett a későbbi sorsa. Az indítványozó okirattal igazolta, hogy a bankszámláról felvett pénzeket befizette a társaság házipénztárába, vagyis átadta annak a személynek, akinek feladat-, illetve felelősségi köreibe tartozott a társaság bankszámlájáról felvett pénzeszközöknek a társaság gazdasági tevékenysége érdekében történő tényleges felhasználása.
- [32] Az Air. 58. § (2) bek. alapján a hatósági eljárásban minden olyan bizonyíték felhasználható, amely a tényállás tisztázására alkalmas. Az Adóig. vhr. 79. § (5) bek. alapján bizonyítási eszközök és bizonyítékok különösen: az irat, a szakértői vélemény, az adózó, képviselője, alkalmazottja, illetőleg más adózó nyilatkozata, a tanúvallomás, a helyszíni szemle, a próbavásárlás, a fel nem fedett próbavásárlás, a próba gyártás, a helyszíni leltározás, más adózók adatai, az elrendelt kapcsolódó vizsgálatok megállapításai, az adatszolgáltatás tartalma, más hatósági nyilvántartásból származó vagy nyilvánosan elérhető elektronikus adat, információ. Az elsőfokú adóhatóság ezek körül az indítványozó javára felhasználható 5 dokumentummal is rendelkezett (irat, az adózó nyilatkozata, ügyvezető és másik munkavállaló tanúvallomásai, kapcsolódó vizsgálatok megállapításai), mégis az adózó/indítványozó hátrányára hozta meg határozatát.
- [33] Az, hogy az eljárás során az új ügyvezető nem működött együtt, iratokat, könyvelési anyagokat nem bocsájtott az adóhatóság részére, nyilatkozatot egyáltalán nem tett, nem az adózó/indítványozó terhére értékelendő. Az adózó/indítványozó nem tehető felelőssé mások mulasztásért, tekintettel arra, hogy ő az erre feladatkörrel rendelkező személy felett utasítási jogkörrel nem rendelkezett, és maga sem volt ilyen feladat teljesítésére kötelezett.
- [34] Az indítványozó fellebbezésében hivatkozott az Air. 99. § (2) bekezdés második mondatára („A nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelhető.”) azzal az adóhatósági megjegyzéssel összefüggésben, hogy a társaság iratanyagának, könyvelési iratainak hiányában nem volt megállapítható, hogy a csatolt pénztárbizonylatok valóban a társaság könyvelési iratainak részét képező hiteles nyilvántartások lennének. A nyilatkozat/nyilatkozatok azonban az Adóig. vhr. 79. § (5) bekezdése értelmében bizonyítéknak minősülnek, és ily módon már alkalmasak arra, hogy igazolják azt, hogy adózó/indítványozó a [REDACTED] Kft. „f.a.” bankszámlájáról felvett készpénzállománnyal a [REDACTED] Kft. „f.a.” felé elszámolt.
- [35] Tévedett az Adóhatóság, akkor amikor azt állította, hogy a becsatolt bevételi pénztárbizonylatok csak a házipénztár főkönyvi kivonataival való egybevetése igazolhatná a

befizetés tényleges megtörténtét, amelyek azonban nem állnak rendelkezésre. A Számv. tv. 165. § (1) bekezdése azt írja elő, hogy minden gazdasági műveletről, eseményről, amely az eszközök, illetve az eszközök forrásainak állományát vagy összetételét megváltoztatja, bizonylatot kell kiállítani (készíteni). A [REDACTED] Kft. „f.a.” ennek a kötelezettségének az elsőfokú adóhatóság által nem cáfoltan eleget tett és az így kiállított bizonylatok (melyek tartalmának valóságát adózón/indítványozón kívüli más személyek bizonyítéknak minősülő nyilatkozási formájában megerősítettek) igazolják az adózói/ indítványozói pénztárbefizetés tényét.

- [36] Az Adóhatóság sem cáfolta meg a rendelkezésére álló bizonyítékok valóságát. Nem tett arról nyilatkozatot, hogy mely bizonyíték használható fel, és melyek azok, amelyek a felhasználható bizonyítékok köréből kizárásra alkalmasnak. Az Adóhatóság magyarázat nélkül az adózói/indítványozói ügyben mellőzendőnek minősítette a pénztárbizonylatokat, és nyilatkozatokat.
- [37] Már az alapfokú eljárásban felmerült a kérdés, hogy milyen érdemi, reális lehetősége van az Adóhatóság szerint, egy hatósági jogkörrel nem rendelkező magánszemélynek arra, hogy megteremtse - az adózói tényállásra alapított ügyekben - azt az Adóhatóság által elvárt bizonyítottsági szintet, hogy beszerezze és az Adóhatóság rendelkezésre bocsássa, a hatósági eszközökkel nem rendelkező magánszemély, az utol nem érhető vezető tisztségviselővel bíró gazdasági társaság számviteli bizonylatait, könyveit, nyilvántartásait, főkönyvi kivonatait, pénztárjelentését, számviteli politikáját, pénzkezelési szabályzatát, úgy hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról készpénzt felvevő és azt a gazdasági társaság házipénztárába pénztárbizonylat kiállítása mellett befizető személy, sem feladatköréből, sem más okból kifolyólag soha nem birtokolta a gazdasági társaság könyveit, nyilvántartásait és ezeket a könyveket, nyilvántartásokat a rendelkezésre álló hatósági eszközökkel még az Adóhatóság sem tudja beszerezni?
- [38] A Nemzeti-Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 6437931316 iktatószámú határozatával az elsőfokú hatóság határozatát helyben hagyta. Hivatkozott egyedi ügyekben hozott kúriai határozatokra, amelyekben az adózók nem tudták igazolni semmilyen okirattal, és nyilatkozással, hogy a gazdasági társaságok házipénztárába a bankszámláról felvett pénz befizetésre kerül, vagyis a hivatkozott kúriai döntések a magánszemélyek által gazdasági társaságok bankszámlájáról felvett összegek esetében alkalmazott joggyakorlatot nem támasztják alá. A hivatkozott kúriai határozatok kapcsán a másodfokú Adóhatóság nem tett különbséget a munkavállaló alkalmazott, és a gazdasági társaság meglévő, vagy korábbi ügyvezetője, vagy tagja, mint magánszemély által a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzek felvevője között. A tényállás különbözősége alapvetően ezen a tényen alapszik, hogy a jelen esetben az adózó/indítványozó munkavállalója volt a gazdasági társaságnak, és utasítás szerinti kötelezettségének tett eleget, amikor a gazdasági társaság bankszámlájáról a pénzeket felvette, és azokat még ugyanazon a napon a - pénztárbizonylatok tanúsága szerint - a gazdasági társaság házipénztárába befizette, az arra átvételre jogosult másik munkavállaló, vagy ügyvezető jelenlétében.
- [39] Az indítványozó kereseti kérelmet nyújtott be a másodfokú Adóhatóság határozata ellen. A kereseti kérelemben kérte, hogy a Törvényszék vizsgálja felül az Alperes által hivatkozott bírói gyakorlatot, mivel a hivatkozott precedensértékű bírósági ítéletek tényállási elemei minden esetben tartalmaznak olyan tényállási többletet, amely alapján ugyan indokolható a pénzfelvevővel szembeni szigorú fellépés, de jelen esetben ezek alkalmazása kétséges. A hivatkozott ügyekben ugyanis a pénzfelvevő minden esetben a társaság ügyvezetője, tagja, „általános meghatalmazottja” vagy az adott társaság(ok) más módon a pénzfelvevő

érdekeltségi körébe tartozó személyek voltak. Ilyen esetekben természetesen indokolt a pénznek a társaságok érdekében történő felhasználását igazoló könyvelési iratok megkövetelése, hiszen ezen esetekben az adózók nem csak a pénzfelvételre, de a társaság könyvelésére, annak szabályszerű voltára is tényleges ráhatással voltak/vannak, így ennek hiánya, nem megfelelősége is a terhükre értékelhető. Az indítványozó a Társaság egy, a társaság ügyvezetésével, tulajdonosaival a pénzfelvételek időpontjában semmilyen kapcsolatban nem álló, sőt az ügyvezető-tulajdonossal szemben perben álló, a Társaság tevékenységére befolyást nem gyakorló egyszerű munkavállalója volt, akinek nem volt semmilyen hatása arra, hogy az általa munkáltatói utasításra felvett, és a Társaság más munkavállalójának igazoltan átadott pénzeszközök további sorsáról nyilatkozzon.

- [40] Az indítványozó egyszerű, részmunkaidős munkavállalónak minősült, a Társaság akkori ügyvezetőjével korábban fennállt házassági életközössége már a válóperben született ítélet szerint is véglegesen megszakadt 2018 őszén, 2019 nyarára a házasság felbontását már hivatalosan is kimondták, ugyanakkor a Társaság alkalmazottjaként továbbra is eleget kellett tennie az ügyvezetői utasításoknak, egyebek mellett a pénzfelvételekre vonatkozó utasításoknak is. Az egyszerű munkavállalónak az általa felvett és a Társaság házipénztárába befizetett pénzeszközök további nyomon követésére nincsenek eszközei, nem követelheti a Társaság könyvelési iratainak részére történő átadását vagy bemutatását, nem jogosult ellenőrizni a társasági iratok meglétét, ugyanakkor nem is tagadhatja meg a pénzfelvételre vonatkozó ügyvezetői utasítás teljesítését, amennyiben az a munkaköréhez tartozik.
- [41] Az indítványozó által becsatolt pénztárbizonylatok, illetve a tanúvallomások annak igazolására mindenképpen elegendőek, hogy indítványozó a pénzeszközöket a Társaság alkalmazottja, [REDACTED] részére átadta. Még ha nem is minősülnének a bevételi pénztárbizonylatok a Társaság által szabályszerűen kiállított bizonylatnak, [REDACTED] részéről a pénz indítványozótól történő átvételét egyértelműen tanúsítják. Ezt a tényt nem csupán a bizonylatok, illetve indítványozó állítása, hanem [REDACTED] tanúvallomása is alátámasztja, ezt cáfolni az eljárás során sem az elsőfokú adóhatóság, sem másodfokú Adóhatóság nem tudta.
- [42] Indítványozó természetesen abban a feltevésben adta át a pénzeszközöket [REDACTED] M [REDACTED], hogy ezáltal azt a Társaság rendelkezésére bocsájtja, hiszen tudomása szerint [REDACTED] jogosult volt a Társaság házipénztárának kezelésére. Az azonban, hogy ezen indítványozói feltevés megalapozott vagy téves volt, irreleváns abból a szempontból, hogy indítványozó a pénzeszközök birtokából bizonyítottan kikerült, azokkal sajátjaként nem rendelkezett, így azok nála bevételként, adókötelezettséget keletkeztető jövedelemként nem jelentkeztek.
- [43] Az Air. által biztosított szabad bizonyítékmérlegelési és értékelési lehetőség ellenére az első és másodfokú Adóhatóság is kizárólagosan csak a Társaság könyvelési anyagainak hiányát értékelte bizonyító erejüként. Olyan esetben, amikor a Társaság könyvelési iratai nem lelhetőek fel – és ezek hiánya még közvetetten sem róható a pénzfelvevő terhére, mindenképpen lehetőség kell hogy legyen a pénzek további sorsának más módon történő bizonyítására. Ezt még az Adóhatóság által hivatkozott precedensértékű bírói ítéletek sem zárják ki, hiszen több esetben bizonyítás folyt az alapul szolgáló ügyekben a pénzeszközök beszállítóknak történő kifizetése vagy a társaság általi más módon történő felhasználása tárgyában.
- [44] Mindezek alapján a pénz átadását tanúsító bizonylatok, a pénzeszközöket átvevő alkalmazott tanúvallomása valamint a volt ügyvezetőnek a pénzeszközök sorsára vonatkozó nyilatkozata

együttesen, még a könyvelési iratok hiányában is alátámasztják azon indítványozói állítást, hogy a felvett pénzeszközökkel sajátjaként nem rendelkezett, azokat a Társaság részére - a Társaság egy másik, a házipénztár kezelésére még az első és másodfokú Adóhatóság által sem vitatottan jogosult alkalmazottjának történő átadásával - rendelkezésre bocsátotta.

- [45] Nem adott sem az első sem a másodfokú Adóhatóság választ arra, hogy miként értékelte határozatában azt a tény, hogy a befizetési pénztárbizonylatokat előállító [REDACTED] Kft. az adóhatóság megkeresésére akként nyilatkozott, hogy a felsorolt bizonylattömbök nem szereplenek a NAV által meghatározott szigorú számadású nyomtatványok között, ezért nem vezetnek nyilvántartást az értékesítéséről. Amennyiben azok a Számv. tv. 168. § (1)-(3) bekezdése alapján szigorú számadási kötelezettség alá tartozó bizonylatnak minősülnek, akkor a nem ennek megfelelő eljárásért az [REDACTED] Kft.-t, illetve a Társaságot terheli a felelősség, de ez a tény az indítványozó terhére semmiképpen nem róható.
- [46] A Fővárosi Törvényszék 108.K.701.277/2023 ügyszámon 25. sorszámon hozott ítéletével a keresetet elutasította, ítéletének indokolásában a következő megállapításokat tette:
- A Törvényszék álláspontja szerint a bíróságnak abban kellett döntenie, hogy az indítványozónak milyen ráhatása lehetett az általa felvett és a társaság más munkavállalójának átadott pénzeszközök további sorsa felett; a bizonyítékok értékelésére jogsértően került-e sor, amikor az Adóhatóság a becsatolt pénztárbizonylatok és a tanúvallomások alapján nem fogadta el a felvett pénzeszközök társaság részére történő átadását; továbbá precedens értékű bírósági ítéletek a jelen ügytől eltérő tényállításúak-e.
- [47] A Törvényszék állítása alapján a kialakult joggyakorlat egyértelmű és ellentmondásoktól mentes. Az ítéletek egyöntetűen abban, hogy a magánszemély által felvett készpénz eszközökkel való elszámolás igazolása a magánszemélyt terheli. A Kúria nem tulajdonított jelentőséget annak, hogy egy adott gazdasági társaság bankszámlájáról az adott magánszemély milyen minőségben vette fel a készpénzösszegeket (Kfv.V.35.086/2021/6.). Jelentősége a Törvényszék szerint annak van, hogy a pénzt felvevő magánszemély hitelt érdemlően el tudott-e számolni a birtokába került készpénz összegekkel, avagy sem. A Törvényszék szerint a magánszemélynek a társasággal fennállt vagy fenn nem állt bármilyen jogcímű kapcsolatának nem volt relevanciája a készpénz összegek megszerzése vonatkozásában.
- [48] A gazdasági társaság bankszámlájáról felvett 60.700.000,- Ft vonatkozásában a Törvényszék szerint az adózót/indítványozót terhelte annak bizonyítása hogy az összegek nem maradtak nála, azokkal a társaság felé elszámolt, azt a társaság rendelkezésére bocsátotta, azokat igazoltan átadta. A Törvényszék szerint az adózó/indítványozó által csatolt 6 eredeti pénztárbizonylat tömbjét gyártó [REDACTED] Kft. nyilatkozata szerint nem volt igazolható, hogy az indítványozó által benyújtott bevételi pénztárbizonylatokat tartalmazó tömböket egyáltalán a [REDACTED] Kft. „f.a.” vásárolta-e, és ha igen azok megvásárlására mikor került sor. A [REDACTED] Kft. „f.a.” könyvelési iratanyagának hiánya miatt nem lehetett ellenőrizni a pénztár bizonylatok alapján a társaság érdekében történő készpénzfelhasználás tényleges megtörténtét. A Törvényszék az ügyvezető és a pénztár kezelésért felelős munkavállaló nyilatkozatait általános tartalmúak értékelte, és azt állapította meg hogy nem alkalmasak a felvett készpénzösszegek kétséget kizáró hitelt érdemlő elszámolásának igazolására. A Törvényszék nem értékelte [REDACTED] azon nyilatkozatát, hogy a készpénzezeket az indítványozótól maga vette át, és egyebekben a pénztárbizonylatokon szereplő aláírást a magáénak ismerte el. A Törvényszék ellentmondásosnak tulajdonította az adózó/indítványozó nyilatkozatát a körben, hogy az ellenőrzési eljárás során még azt

nyilatkozta, hogy: „az irodában bevételi pénztárbizonylat alapján átadta a teljes összeget” később ugyanezen ellenőrzési eljárás másik kérdésére úgy válaszolt, hogy „többnyire [REDACTED] adta oda a pénzt, aki bevételi pénztárbizonylatot kiállította”. A Törvényszék ítélete indoklásában az Air. 4. § helyes alkalmazására hivatkozott. Az indítványozó hivatkozott az Európai Unió Bíróságának C-279/22 és C-225/23 számú ügyekben született döntéseire. A Törvényszék az Európai Unió Bíróságának C-279/22 számú ítéletet körében azzal indokolt, hogy az EUB éppen azt mondta ki, hogy „a 2013/34 irányelv semmilyen kötelezettséget nem ír elő a tagállamok számára a személyi jövedelemadóra vonatkozó szabályok, valamint az e szabályokkal kapcsolatos adójogsértések ellenőrzésére és szankcionálására vonatkozó szabályok megállapítása tekintetében.” A C-279/22 számú ügyben pedig döntés még nem született. A Törvényszék mellőzte az indítványozó tanúbizonyítási indítványát, mivel álláspontja szerint a jogkövetési eljárás során a tanúk már részletesen nyilatkoztak, ezért az ismételt meghallgatásuk nem indokolt.

- [49] A Törvényszék az adóhatósági eljárás során tett megállapításokat teljes mértékben magáévá tette, azt az ítéletének alapjául elfogadta, ezért volt indokolt az első és másodfokú adóhatósági döntések megállapításainak részletes ismertetése. A Fővárosi Törvényszék ítéletet elleni fellebbezést a Kp. 99. § (1) bekezdése zárja ki.

b) jogorvoslati lehetőségek kimerítése

- [50] Az indítványozó a NAV Kelet-budapesti Adó-és Vámigazgatósága Utólagos Ellenőrzési Főosztály 4. Utólagos Ellenőrzési Osztály 10. elsőfokú hatóság által 6446665242 számú határozata ellen fellebbezéssel élt. A fellebbezési eljárás során a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Közép-magyarországi Hatósági Főosztály I. másodfokú hatóság 6437931316 ügyszámon hozott határozatával az elsőfokú hatóság határozatát helybenhagyta. Az indítványozó keresetet nyújtott be, amelyben kérte a Fővárosi Törvényszéket, hogy a Kp. 89. § (1) bekezdés (a) pontja és 92. § (1) bekezdés c) pontja alapján az Alperes 6437931316 iktatószámú másodfokú határozatát - a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Adó- és Vámigazgatóságának 6446665242 iktatószámú elsőfokú határozatára is kiterjedő hatállyal, semmisítse meg. Kérte továbbá a határozat végrehajtása okán az indítványozót közvetlenül fenyegető anyagi hátrány elhárítása érdekében a Kp. 50. § (2) bekezdés a) pontja és 52. § (1) bekezdése alapján a jogvita eldöntéséig rendelje el a keresetlevél halasztó hatályát a határozat végrehajtására vonatkozóan. A Fővárosi Törvényszék az indítványozó kereseti kérelmét 108.K.701.277/2023/25. sorszámon hozott ítéletével elutasította, mint ahogy az azonnali jogvédelem elrendelése iránti kérelmét is.
- [51] Az indítványozó a rendes jogorvoslat lehetőségeit kimerítette. Az indítványozó nyilatkozik, hogy a Kúria előtt felülvizsgálati eljárás nincs folyamatban, perújítást sem és jogegységi panasz eljárást sem indított a Fővárosi Törvényszék határozatának átvétele óta az indítványozó.

c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

- [52] Az Indítványozó a Fővárosi Törvényszék 108.K.701.277/2023. ügyszámon 25. sorszámon hozott ítéletét 2024. május 22. napján vette át, jogi képviselője útján. Az alkotmányjogi panasz benyújtásra nyitva álló határidő 2024. július 22. napja. A Pp. 146. § (3) bekezdésében foglaltak alapján: „A napokban vagy munkanapokban megállapított határidőbe a kezdőnap nem számít bele. Kezdőnap az a nap, amelyre a határidő megkezdésére okot adó cselekmény vagy egyéb körülmény esik.” A Pp. 146. § (5) bekezdése alapján: „Ha a határidő lejárt munkaszüneti napra esik, a határidő csak az azt követő legközelebbi munkanapon jár le.”

d) Az indítványozó érintettségének bemutatása

- [53] Az Indítványozó, mint adózó ellen indult a NAV Kelet-budapesti Adó- és Vámigazgatósága Utólagos Ellenőrzési Főosztály 4. Utólagos Ellenőrzési Osztály 10. mint elsőfokú hatóság által a jogkövetési eljárás. Az elsőfokú Adóhatóság 6446665242 számú határozatával az indítványozót 2019. év vonatkozásában személyi jövedelemadó és szociális hozzájárulási adó jogcímen 16.346.486,- Ft adóhiány megfizetésére kötelezték, és 2.608.987,- Ft késedelmi pótlék megfizetésére, továbbá 32.692.972,- Ft adóbírság megfizetésére. A másodfokon eljáró NAV Fellebbviteli Igazgatósága Közép-magyarországi Hatósági Főosztály I. az elsőfokú hatóság határozatát hatályában a 6437931316 ügyszámon hozott határozatával fenntartotta. Az indítványozó kereseti kérelmet adott be, mint felperes NAV Fellebbviteli Igazgatósága Közép-magyarországi Hatósági Főosztály I. alperes ellen, a másodfokú eljárásban hozott határozatával szemben, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Adó- és Vámigazgatóságának 6446665242 iktatószámú elsőfokú határozatára is kiterjedő hatállyal.
- [54] Az indítványozó tehát a panasszal érintett és megsemmisíteni kért ítélet felperese.

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

- [55] Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése szerint: „Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.”
- [56] Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (2) bekezdése szerint: „(1) 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. (2) Senki nem tekinthető bűnösnek mindaddig, amíg büntetőjogi felelősségét a bíróság jogerős határozata nem állapította meg.”

b) A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása

b/1) Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése szerint: „Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.”

- [57] Az Alkotmánybíróság IV/3109-1/2024 ügyszámon kiadott hiánypótlása kapcsán a hiányosságokat az alábbiakban pótolom. Az Adóhatóság úgy vetett ki az Indítványozóra bírságot, pótlékot és járulék hátralékot is, hogy az Indítványozó ellen sikkasztás miatt büntetőeljárás nem indult, a gazdasági Társaság ilyen tartamú feljelentést a munkavállalóval szemben nem tett, mivel ilyen nem történt, továbbá felelősségátvitel megállapítására irányuló polgári peres eljárás sem indult Indítványozóval szemben. Az Adóhatóság marasztaló határozata azért ütközik Alaptörvénybe, mert az Indítványozó magánvagyonának a terhére kötelezte az Adóhatóság az Indítványozót akár büntetőjogi, akár polgárjogi felelősség megállapítása nélkül arra, hogy fizesse meg a Kft. tartozását. Az Alaptörvénybe ütköző jogszabályi alkalmazás az volt, hogy nem volt előzményi marasztaló ítélet, amelyet alkalmazni kellett volna ahhoz, hogy ezt az adóbírságot kirója az Indítványozóra. Az Indítványozó a saját vagyonával a Kft. tartozásaiért nem felel, mert először is munkaviszonyban állt a Kft.-vel, a Kft. ellen sikkasztás bűncselekményét nem

követte el, és a felelősségátvitel az Indítványozó terhére nem volt megállapítva. Az Adóhatóságnak a marasztaló határozata azért is ütközik Alaptörvénybe, mert hatáskör hiányában határozatával burkoltan megállapította az Indítványozó felelősségét, mind a felelősségátvitelt, mind a sikkasztás tárgyában. Az Adóhatóság helyettesítette a büntetőbírószágot, és a cégbírószágot is, amikor vélelme alapján marasztalta a kétórás munkaviszony alapján bejelentett munkavállalót. Az Adóhatóság a jogerős döntés szerint megtestesítette a büntető hatalmat és a végrehajtó hatalmat, amelynek el kell különülnie egy alkotmányos jogállamban.

- [58] A Fővárosi Törvényszék 108.K.701.277/2023/25. számú ítéletében az indítványozó magánvagyonának, egyben tulajdonának terhére kötelezte a 2019-es évet illetően megállapított adónemek vonatkozásában adóhiány és adóbírság megfizetésére az indítványozót. A peres eljárást megelőző adóhatósági eljárás során az indítványozó hitelt érdemlően – 6 eredeti bevételi pénztárbizonylattal – igazolta, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról 6 alkalommal felvett pénzeket, a felvétel napján befizette a gazdasági társaság házipénztárába, amelyet a Társaság ügyvezetője, és pénztár kezelésére jogosult munkavállaló nyilatkozatában szintén megerősített.
- [59] Kiemelt jelentősége van annak a Törvényszék ítéletének indokolásában hivatkozott kúriai joggyakorlattal ellentétben, hogy a magánszemély milyen minőségben vesz fel a Társaság bankszámlájáról pénzt, és azzal hogyan számol el. Az indítványozó a munkáltatói jogkör gyakorlója utasítása alapján vette fel az pénzeket a Társaság bankszámlájáról, mint munkavállaló, és szintén a munkáltató utasításai alapján helyezte el, pénztárbizonylat átvétele ellenében a Társaság házipénztárába az összegeket. Az indítványozónak a 2012. év. I. tv. (továbbiakban: Mt.) 180. § (1) bekezdésében foglaltak alapján állt fenn a felelőssége, vagyis: „a munkavállaló köteles megtéríteni a kárt a megőrzésre átadott, visszaszolgáltatási vagy elszámolási kötelezettséggel átvett olyan dologban bekövetkezett hiány esetén, amelyeket állandóan őrizetben tart, kizárólagosan használ vagy kezel.” Mint látható maga az Mt. rögzíti azt az elszámolási kötelezettséget, mely biztosította indítványozó számára, hogy a bankszámláról felvett pénzeszközök nem keletkeztetnek indítványozó számára adókötelezettség alá eső bevételt. Amennyiben az indítványozó a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket saját célra használta volna fel, úgy a munkáltatója indított volna vele szemben büntető feljelentést, és kérte volna a felvett pénzek körében az indítványozó elszámoltatását. A munkáltatói jogkört gyakorló ügyvezető ilyen eljárást nem indított, sőt úgy nyilatkozott, hogy a munkavállaló a házipénztárba a bankszámláról felvett összegeket befizette azokkal saját hatáskörben nem rendelkezett, saját célra nem használta fel.
- [60] A munkavállaló magántulajdona nem képezheti egy vélelemre alapuló eljárás szerinti adóhiány és adóbírság megfizetésének alapját. Az Mt. szabja meg azt a határvonalat, amely alapján az indítványozó helytállási kötelezettsége fennállt volna, azonban ilyen tény és adat az eljárás során nem került fel.

b/2) Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (2) bekezdése szerint: „(1) 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.

(2) Senki nem tekinthető bűnösnek mindaddig, amíg büntetőjogi felelősségét a bíróság jogerős határozata nem állapította meg.”

- [61] Az elsőfokú adóhatóság a tényállás tisztázására, a döntés valósághű tényállásra alapozására, valamint a bizonyítékok teljeskörű, tehát az adózó/indítványozó javára szolgáló tényeket és körülményeket is magában foglaló ex officio értékelésére vonatkozó jogszabályi előírásokat, követelményeket az Art. 99. § (1)-(2) bekezdése szerint az eljáró adóhatóságnak teljesítenie kellett volna, de azt elmulasztotta. Ezen téves bizonyítékértékelő határozatokra alapította vélelem alapján az ítéletét a Fővárosi Törvényszék.
- [62] Az Adóhatóság által megismert és potenciálisan megismerhető és beszerezhető bizonyítékok alapján, mind okirattal, mind pedig más megfelelő módon igazolást nyert az, hogy adózó/indítványozó, a vizsgált időszakban egyéb jövedelemként adózás alá vonható bevételre nem, tett szert.
- [63] Az eljáró Adóhatóság nem bizonyította kétséget kizáróan, illetve adózó/indítványozó utólagosan igazolta, hogy esetében az Szja. tv. 28. § (1) bekezdésében foglaltak alkalmazásának feltételei nem állnak fenn.
- [64] Az adózó/indítványozó ügyében lefolytatott eljárási cselekmények eredményét tévesen értékelte és minősítette az Adóhatóság. Az adózóval/indítványozóval szemben kezdeményezett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés során az eljáró Adóhatóság több eljárási szabályt súlyosan megsértett, mely jogszabálysértések az adózóval/indítványozóval szemben tett Adóhatósági megállapításokat lényegesen érdemben befolyásolták adózó/indítványozó hátrányára. Az Adóhatóság által megállapított tényállás, valamint az abból felvázolt oksági összefüggések, a levont ténybeli és jogi következtetések tévesek, melynek alapja az, hogy adózó/indítványozó el tud(ott) számolni az általa a [REDACTED] Kft. „f.a.” bankszámlájáról felvett 60.700.000,- Ft-tal.
- [65] A Törvényszék az adóigazgatási eljárásban hozott döntések alapján, nem megfelelően értelmezett és értékelt körülmények inkoherens gyűjteményét tárta az indítványozó elé, amely alapján adózót/indítványozót érintő terhelő megállapítás jogszerűen nem lett volna megfogalmazható ítéleti rendelkezésként.
- [66] Az indítványozó 6 db eredeti banki pénztári bizonylattal igazolta, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket a felvétel napján a társaság házipénztárába befizette, arról az arra jogosulttól bizonylatokat vett át. Az indítványozó joggal gondolta, hogy a pénztárbizonylatok rendelkezésre állásával igazolni tudja, hogy munkavállalóként a pénzt átadta a gazdasági társaságnak, azzal nem a saját céljaira rendelkezett, így felelősség nem terheli a felvett pénzek vonatkozásában. Az Adóhatóság a Pp. 326. § (1) bek. alapján egyszerű magánokiratnak minősülő banki bizonylatból azt bizonyítottan tekintette, hogy az adózó/indítványozó részéről a pénzfelvétel megvalósult, ugyanakkor a szintén egyszerű magánokiratnak minősülő pénztárbizonylat alapján már nem tekintette igazoltnak a pénz átadását a gazdasági társaságnak. Nincs olyan jogszabályi rendelkezés, amely bizonyító ereje alapján megkülönböztetni egymástól az egyszerű magánokiratokat, annak függvényében, hogy azokat egy pénzügyi intézet vagy egy - nem pénzügyi intézeti tevékenységet folytató - társas vállalkozás állított ki. Az említett bizonyíték értékelési diszkrimináció vezetett az adózó/indítványozó terhére történő adóhiány megállapításához.
- [67] Az Air. 4. §-a szerinti elbírálás elve sérült a Fővárosi Törvényszék által hozott ítélettel, mivel sem az Adóhatóság sem a Törvényszék az eljárás során, az érintett ügyre vonatkozó tényeket nem vette figyelembe, nem minden bizonyítékot a súlyának megfelelően értékelt, és ezen ellentétes - indítványozó kárára érvényesülő - alapelv alkalmazás alapján téves döntést hozott.

[68] Az indítványozó által becsatolt pénztárbizonylatok, illetve a tanúvallomások annak igazolására mindenképpen elegendőek, hogy indítványozó a pénzeszközöket a Társaság alkalmazottja, [REDACTED] részére átadta. Még ha nem is minősülnének a bevételi pénztárbizonylatok a Társaság által szabályszerűen kiállított bizonylatnak, [REDACTED] részéről a pénz indítványozótól történő átvételét egyértelműen tanúsítják. Ezt a tényt nem csupán a bizonylatok, illetve indítványozó állítása, hanem [REDACTED] tanúvallomása is alátámasztja, ezt cáfolni az eljárás során sem az elsőfokú adóhatóság, sem másodfokú Adóhatóság nem tudta.

[69] Az Air. által biztosított szabad bizonyítékmérlegelési és értékelési lehetőség ellenére az első és másodfokú Adóhatóság és a Törvényszék is kizárólagosan csak a Társaság könyvelési anyagainak hiányát értékelte bizonyító erejüként. Olyan esetben, amikor a Társaság könyvelési iratai nem lelhetőek fel – és ezek hiánya még közvetetten sem róható a pénzfeltevő terhére, mindenképpen lehetőség kell, hogy legyen a pénzek további sorsának más módon történő bizonyítására. Ezt még az Adóhatóság által hivatkozott precedensértékű bírói ítéletek sem zárják ki, hiszen több esetben bizonyítás folyt az alapul szolgáló ügyekben a pénzeszközök beszállítóknak történő kifizetése vagy a társaság általi más módon történő felhasználása tárgyában.

c) annak bemutatása, hogy az állított alapjog sérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés

c/1) Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése szerint: „Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.”

[70] Az Alkotmánybíróság a IV/1945/2020. számú határozata indokolásának [32] bekezdésében kifejtette, hogy „különbséget kell tenni a polgári jogi és alkotmányos tulajdonvédelem között, a kettő nem azonos: az alkotmányos tulajdonvédelem köre és módja nem szükségképpen követi a polgári jogi fogalmakat és nem azonosítható az absztrakt polgári jogi tulajdon védelmével. Az alapjogként védett tulajdonhoz való jog tartalmát a mindenkori közjogi és (alkotmányos) magánjogi korlátokkal együtt kell érteni. A tulajdonjog magánjogi korlátja nem esik szükségképpen egy az alapjogi korlátozással, a szükséges és arányos korlátozásnak, illetve a tulajdonjog lényeges tartalmának pedig nincs polgári jogi megfelelője. Az Alkotmánybíróság a hivatkozott döntésének [33] bekezdésében megállapította, hogy: „Az indítványozó által indított megállapítási per alapvetően a károkozó ügyvéd tulajdonjogát érintette (mivel a Biztosító helytállási kötelezettségének hiányában saját vagyonával felelt a károkozásért), azonban a gyakorlatban kétségkívül kihatott az indítványozó vagyoni jogi követelésének megtérülésére is. Ez a kapcsolat azonban esetleges és távoli. Az indítványozó vagyoni kára a károkozó ügyvéd vagyoni helyzete miatt nem térült meg, ő és testvére együttesen okozták és egyetemlegesen feleltek a kárért. Az ügyvéd és a Biztosító által kötött felelősségbiztosítási szerződés felelősséget kizáró III. 3.1.6. pontja az indítványozó és az ügyvéd közötti letéti szerződés megkötésekor és a letét jogosulatlan kifizetésekor is hatályban volt, így – amennyiben ez a szerződési kikötés nem ütközött jogszabályba – eleve nem érinthette az indítványozó tulajdonjogát. (Az indítványozó ugyanis már a letéti szerződés megkötésekor sem várhatta azt, hogy az ügyvéd által a letétkezeléssel okozott kárért a Biztosító helytáll, amennyiben a kár nem műhibából, vagyis nem abból ered, hogy az ügyvéd az általa átvett összeggel azért nem tud elszámolni, mert azt tévedésből, megtevesztésből vagy felróható módon, figyelmetlenségből jogosulatlanul fizette ki a jogügyletben résztvevő másik fél részére. A helytállási kötelezettség nem terjedt ki tehát arra az esetre, ha a letétet a jogügyletben részt nem vevő fél részére fizetik ki.) A fentiekre tekintettel nem merül fel az a kétely, hogy a Kúria, illetve a jogerős döntés esetlegesen sértheti az indítványozó tulajdonjogát.” A jelen eljárással támadott ügyben azonban a munkavállaló indítványozó, joggal bízhatott abban az Mt. 180. § foglaltak alapján is, hogy

Társaság bankszámlájáról - utasítás alapján - felvett pénzeszközök, pénztárbizonylat ellenében való átadása kellő védelmet nyújt számára, annak igazolása körében, hogy a felvett pénzeket a Társaság rendelkezésére bocsájtotta. Munkavállalóként nem rendelkezhetett a felől, hogy a gazdasági társaság egy későbbi időpontban értékesítésre kerül, és pénztári bizonylatok a bizonyítás szempontjából értéktelenné válnak, mert a Társaság könyveivel, és bizonylataival nem összevethetőek, önhibáján kívül.

- [71] Az alkotmányi tulajdonfogalom kifejtését a 64/1993. (XII. 22.) AB határozat tartalmazza. E döntés 2012 utáni alkalmazhatóságát az Alkotmánybíróság számos határozata megerősítette. [5/2016. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [31]; 18/2015. (VI. 15.) AB határozat, Indokolás [26]; 25/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [59]] Az Alkotmánybíróság egy korábbi döntésében már arra is rámutatott, hogy a tulajdonjog valamely tartalmi elemének a korlátozása csak akkor jár magának a tulajdonjognak mint alkotmányos jognak a korlátozásával, és ezáltal csak akkor alkotmányellenes, ha az nem elkerülhetetlen, vagyis ha kényszerítő ok nélkül történik, továbbá ha a korlátozás súlya a korlátozással elérni kívánt célhoz képest aránytalan. Ebből következik, hogy az alkotmányos szabályok eleve teret engednek az alapjogok törvényi korlátozásának, ha a korlátozás az alapjog lényeges tartalmát nem érinti. Márpedig nem érinti az alapjog korlátozhatatlan lényegét az olyan törvényi szabályozás, amely a korlátozást valamely más alkotmányos jog teljesítése és garانتálása érdekében alkalmazza, tehát ha a korlátozást valamilyen más alkotmányos jog biztosítása elkerülhetetlenül szükségessé teszi, feltéve, ha a korlátozás e jog biztosításával - mint alkotmányos céllal - arányban áll, és azt nem lépi túl. (2299/B/1991. AB határozat)
- [72] A tulajdonhoz való jog védelme így az Alaptörvény előtti gyakorlat alapján nem foglalja magába a tulajdonszerzéshez való jogot, amely nem alapjog [35/1994. (VI. 24.) AB határozat; 743/B/1993. AB határozat], és a polgári jogi kártérítési kötelezettséget sem vonja maga után kivételt nem tűző jelleggel. [800/B/1993. AB határozat] Ugyanakkor az Alaptörvény utáni döntések szerint már alapjogi védelem illeti meg azokat is, akiknek a tulajdonszerzéshez kétségtelen jogcímük van. A jogcím pedig akkor kétségtelen, ha az egyértelmű [3387/2012. (XII. 30.) AB végzés, [16]; 3177/2014. (VI. 18.) AB végzés, [24]].
- [73] A tulajdonhoz való jogot az Alaptörvény vonatkozásában is több alkotmánybírósági határozat értelmezte. Ezen döntések is azt erősítették meg, hogy „[a] tulajdon jogi fogalmát és tartalmát általában nem közvetlenül az Alaptörvény, hanem a más jogi normák határozzák meg. Az Alaptörvény által védett jogok körét és tartalmát ugyanakkor az Alaptörvény alapján kell megállapítani. Ez az ellentmondás nehézséget jelent a tulajdonként védett jogosítványok meghatározásakor. Az ellentmondás úgy oldható fel, hogy az Alaptörvény tulajdonhoz való alapjogként a jogszabályok által meghatározott tartalommal elismert, konkrét időpontban fennálló konkrét jogosítványokat védi: a törvényhozás a tulajdonhoz való alapvető jog alapján általában köteles tiszteletben tartani azokat a jogosultságokat, amelyek az alkotmányos értelemben vett tulajdonhoz való alapvető jog összetevői”. (25/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [55]). Az Alaptörvény tulajdonhoz való jogként védi emellett azokat a további jogosultságokat, amelyek más alapvető jogok és alkotmányos értékekkel együtt a tulajdonjog alkotmányos védelmi körébe vonhatóak.
- [74] Az Indítványozó mint részmunkaidős munkavállaló dolgozott a [REDACTED] Kft. „f.a.”-nál 2015. május 06. napjától. A munkaviszonya szerint általános ügyintézőként dolgozott a társaságnál.
- [75] A revízió során azon kérdésre, hogy vett-e fel a társaság bankszámláiról banki pénztáron vagy ATM-en keresztül készpénzt és a készpénz-felvételek a munkakörének részét képezték-e, úgy

nyilatkozott, hogy igen, ez is a feladata volt. Nyilatkozata alapján nem volt tudomása arról, hogy rajta kívül még ki vett fel pénzt a társaság bankszámláiról. Az Indítványozó a felvett összegeket az irodában éppen ott tartózkodónak odaadta, aki betette a pénztárba, papír alapon készült bevételi pénztárbizonylat alapján adta át a teljes összeget, arról hatáskör hiányában nem volt tudomása, hogy a felvett készpénz összegeket mire használták fel és milyen okból került sor az összegek felvételére. Az indítványozó nyilatkozatai egymásnak a Törvényszék ítéletével ellentétben nem mondanak egymásnak ellent. A revízió során első körben általánosságban kerültek a kérdések feltevésre, később konkrétabbak voltak, így az arra adott válaszok jellege is egyre konkrétabb lett. A munkavállaló, a munkáltatói jogokat gyakorló volt férjétől kapta az utasítást a gazdasági társaság bankszámlájáról való készpénzfelvetelek tárgyában. Az indítványozó jogviszonya a [REDACTED] Kft. „f.a.”-val tehát munkajogviszony volt, ezért a munka törvénykönyvéről szóló 2012. év. I. tv. (továbbiakban: Mt.) 180. § (1) bekezdésében foglaltak alapján állt fenn a felelőssége, vagyis: „a munkavállaló köteles megtéríteni a kárt a megőrzésre átadott, visszaszolgáltatási vagy elszámolási kötelezettséggel átvett olyan dologban bekövetkezett hiány esetén, amelyeket állandóan őrizetben tart, kizárólagosan használ vagy kezel.” Mint látható maga az Mt. rögzíti azt az elszámolási kötelezettséget, mely biztosította indítványozó számára, hogy a bankszámláról felvett pénzeszközök nem keletkeztetnek indítványozó számára adókötelezettség alá eső bevételt. Amennyiben az indítványozó a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket saját célra használta volna fel, úgy a munkáltatója indított volna vele szemben büntető feljelentést, és kérte volna a felvett pénzek körében az indítványozó elszámoltatását. A munkáltatói jogkört gyakorló ügyvezető ilyen eljárást nem indított, sőt úgy nyilatkozott, hogy a munkavállaló a házipénztárba a bankszámláról felvett összegeket befizette azokkal saját hatáskörben nem rendelkezett, saját célra nem használta fel. Ezen munkáltatói nyilatkozatot a Törvényszék nem értékelte az indítványozó javára.

[76] Mind az első és másodfokon eljáró Adóhatóság, és a Törvényszék is abban az esetben rendelkezett volna jogalappal az adóhiány megállapítására és ebből kifolyólag az adóbírság kiszabására, és ezen határozatok kapcsán a kereset elutasításának lehetőségével, ha kétséget kizáróan bizonyítást nyert volna az eljárás során, hogy az indítványozó a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket ellopta, és az összeggel saját céljára rendelkezett. Ilyen adat azonban nem merült fel. Az Adóhatóság vélelmezte – okirati tartalommal és nyilatkozatokkal ellentétesen – hogy az indítványozó nem bocsájtotta a felvett pénzeket a Társaság rendelkezésére.

[77] A másodfokú Adóhatósági eljárás és a Fővárosi Törvényszék eljárása során a határozat és az ítélet is kúriai egyedi döntéseket idéz az ítélete indokolása körében (másodfokú Adóhatóság hivatkozásai: Kfv.I.35.044/2015/5., Kfv.I.35.212/2015/9., Kfv.I.35.820/2015/7., Kfv.I.35.492/2016/5., Kfv.I.35.414/2016/5., Kfv.VI.35.445/2017/7., Kfv.V.35.442/2011/6., Kfv.I.35.492/2016/5., Kfv.I.35.640/2016/10., Kfv.I.35.640/2016/10. és Kfv.I.35.758/2016/7., Kfv.I.35.552/2017/8., Kfv.I.35.376/2017/10., Kfv.I.35.170/2017/5.; Fővárosi Törvényszék hivatkozása: Kúria Kfv.I.35.170/2017/5.; Kfv.35.086/2021/6). A hivatkozott egyedi döntések azért nincsenek összhangban a perbeli esettel, mert minden hivatkozott ügyben a gazdasági társaság bankszámlájáról felvevő magánszemély, vagy a gazdasági társaság tagja, vagy ügyvezetője volt, és olyan többlettényállást tartalmaznak az ügyek, amelyek alapján párhuzamba vételre nem alkalmasak. A teljesség igénye nélkül ismertetem ezen határozatok tartalmát:

A) Kúria Kfv.I.35.170/2017/5. számú ítélete

[78] A Kúria ezen ítéletében rögzített tényállás szerint a felperes az érdekeltségi körébe tartozó társaságok közül több társaság bankszámlájáról igen jelenetős összegű készpénz összegeket

vett fel, azonban semmivel nem tudta igazolni, hogy az összegek a társaságok érdekében kerültek volna felhasználásra, illetve azt sem, hogy az összegek a cégek házipénztárába befizetésre kerültek volna. A másolatban csatolt átvételi elismervények megítélése szerint nem jelentik annak hitelt érdemlő alátámasztását, hogy nem maradtak véglegesen a felperes rendelkezése alatt ezek a pénzüsszegek és az egyes gazdasági társaságokkal elszámolt. A tényállás tisztázás körében az adóhatóság részletesen felderítette a felperes egyes gazdasági társaságoknál fennálló tagi vagy ügyvezetői, illetve egyéb segítői kapcsolatát, áttekintette a NAV Bűnügyi Főigazgatósága által végzett nyomozás során keletkezett, illetve lefoglalt iratanyagot. Mindezek alapján feltárta, hogy semelyik cég tekintetében sem áll rendelkezésre iratanyag a készpénz be- és kifizetések tekintetében.

[79] Az ítélet megállapítása alapján a gazdasági társaságok számláiról az ügyvezető vagy megbízottja által felvett pénzüsszegek sorsát szigorú számadású nyomtatványokkal, dokumentálhatóan és beazonosíthatóan kell ki- és bevételezni és könyvelni. Amennyiben magánszemélyek egymás közötti jogügyletéről lenne szó, úgy elfogadható volna az a felperesi érvelés, mely szerint a teljes bizonyító erejű magánokiratok igazolják a felperes átadásra vonatkozó nyilatkozatát. A perbeli esetben azonban nem ez a tényállás, mivel itt rendszeres, nagy összegek gazdasági társaságoknak történő átadása igazolásáról volt szó. Az ítélezési gyakorlat értelmében, ha egy gazdasági társaság ügyvezetője pénzt vesz át, akkor azt dokumentálni kell, arról könyvelési bizonylatot kell kiállítani, a házipénztárba bevételezni, annak meg kell jelennie a társaság könyvelésében. Viszont, ha a gazdasági társaság képviselője a perben bemutatott módon veszi át a pénzt, az kétséget ébreszt és alkalmas arra, hogy a bíróság mérlegre tegye, hogy ez a dokumentálás hitelt érdemlően igazolja-e a pénz gazdasági társaság általi átvételét. Perbeli eset megítélésekor nem lehetett figyelmen kívül hagyni, hogy az átvételi elismervényeken minden esetben a képviselő a gazdasági társaság ügyvezetői minőségében eljárva, tehát nem magánszemélyként nyugtázta a pénz átvételét. Az elsőfokú bíróság a bizonyíték értékelési jogkörén belül maradt mikor ezt a tény tényre figyelembe vette és a bizonyítékokat a maguk összességében is vizsgálva értékelte és döntött úgy -az átvevők nyilatkozata ellenére-, hogy a nyilatkozatok önmagukban nem tekinthetők olyan súlyú bizonyítéknak, mellyel a felperes cáfolni tudná a felvett pénzüsszegek jövedelem jellegét. Az elsőfokú bíróság nem a számviteli törvény szerinti pénz átadás kötelezettségét, illetve a gazdasági társaságok könyvelési hiányosságait kérte számon a felperesen, hanem a bizonyítékok értékelésénél jogszerűen vette tekintetbe, hogy az átadott pénz vonatkozásában egyik társaság sem rendelkezett a számvitelitörvény szerinti szabályos bizonylattal, könyveléssel.

[80] A fentiek alapján tehát megállapítható, hogy jelen üggyől eltérően a perbeni ügyben a társaságok ügyvezetőjeként ill. tagjaként eljáró személy volt a pénzfelvevő ill. befizető, valamint sok esetben a társaság nevében a bevételezőként eljáró személy is. A bíróság álláspontja szerint egy ügyvezetőnek illik tudnia, hogy a pénz bevételezése milyen eljárásban, milyen dokumentumok kitöltésével történik, az ezektől való eltérés az adózó terhére értékelendő.

B) Kúria Kfv.I.35.640/2016. számú ítélete

[81] A Kúria ezen ítéletében rögzített tényállás szerint a felperes ciprusi társaságok hazai meghatalmazottjaként több alkalommal vett fel a gazdasági társaságok bankszámláiról készpénzt, amelyet állítása szerint ezen társaságok hazai projektjeinek finanszírozására fordított. Nem bocsátott rendelkezésre ugyanakkor olyan hiteles iratot, bizonylatot, amely igazolná, hogy a gazdasági társaságtól származó pénzüsszegekkel elszámolt volna a juttató

felé, a pénz felhasználására vonatkozó iratok nem igazolták hitelt érdemlően azoknak a társaságok részére történő átadását vagy a társaságok érdekében történő felhasználását.

[82] Az ítélet megállapítása szerint felperest terhelte annak bizonyítása, hogy a felvett pénzüsszegekkel a cégek felé elszámolt. Ilyen bizonylatot azonban bemutatni nem tudott és a ciprusi cégek könyvelése hiányában nem lehetett meggyőződni a felperesi állítás valóságosságáról sem. Ezzel összefüggésben utalt a Kúria arra is, hogy az elszámolás bemutatásának hiányára nem lehet kibúvót találni azzal, hogy a felperes magánszemély és bizonylatmegőrzési kötelezettség nem terheli. Egy olyan esetben amikor gazdasági társaság pénzükezelése történik, a számláról pénzt felvevő személyt is nagyobb felelősség terheli az elszámolás igazolása körében és alapvető érdeke az olyan bizonylatok megőrzésére, amely utóbb igazolja az elszámolás megtörténtét. A perbeli esetben a felperes több százmilliós nagyságrendű kifizetést eszközölt a cégek nevében, de nem tudott egyetlenegy dokumentumot bemutatni, ami állítását alátámasztja.

[83] A fentiek alapján rögzíthető, hogy jelen esetben sem csak egy egyszerű munkavállalói pénzüfelvételtől volt szó, az eljáró személy a társaságok magyarországi meghatalmazottjaként, kvázi ügyvezetőként ténykedett.

C) Kúria Kfv.V.35.377/2017/4.számú ítélete

[84] A Kúria ezen ítéletében rögzített tényállás szerint a felperes az általa vezetett társaság bankszámlájáról készpénzt vett fel több alkalommal, és állítása szerint a Kft. bankszámlájáról felvett összegeket ügyvezetőként a Kft. szállítóinak fizette ki.

[85] A kúriai ítélet megállapítása szerint, ha egy gazdasági társaság ügyvezetője pénzt vesz át vagy vesz fel a gazdasági társaság nevében, akkor arról bizonylatot kell kiállítani, azt a házipénztárba bevételezni kell, a bevételezéssel kapcsolatos pénztárbizonylatot a befizetőnek saját érdekében meg kell őriznie. Az ügyvezető által felvett pénzüsszegekre vonatkozó előírásokat a Számv. tv. szabályai tartalmazzák, és ezek értelmében dokumentálhatóan, beazonosíthatóan kell ki- és bevételezni, illetve könyvelni az összegeket. A felvett pénzüsszegek gazdasági társaság tevékenysége érdekében történő tényleges felhasználását, illetve azt, hogy ezekkel a pénzüsszegekkel az ügyvezető nem sajátjaként rendelkezett, nem az adóhatóságnak, hanem az ügyvezetőnek kell igazolnia hitelt érdemlő módon. A felperes azonban pénzümozgás igazolására alkalmas pénztárbizonylatokat nem csatolt be, annak ellenére, hogy a Kft. részére történő befizetésről, annak megtörténte esetén neki, mint befizetést eszközölő személynek rendelkeznie kellene bizonylattal.

[86] A fentiek alapján rögzíthető, hogy jelen esetben szintén az ügyvezetői minőséget értékelte a bíróság olyan körülménynek, amely a bizonylatolási kötelezettség körében fokozott súllyal veendő figyelembe.

D) Kúria Kfv. 35.188/2013/7. számú ítélete

[87] A Kúria ezen ítéletében rögzített tényállás szerint felperes az érdekeltségi körébe tartozó négy kft. bankszámlájáról - a vizsgált időszakban több alkalommal - jelentős összegű készpénzt vett fel. Felperes a keresetlevélhez csatolta azon bevételi pénztárbizonylatok másolatait, melyek szerint a felvett összeget már az egyes pénzüfelvételek napján befizette a társaságok házipénztárába.

[88] A kúriai ítélet megállapítása értelmében a pénztárbizonylatokat a felperes az adóhatósági eljárásban egyáltalán nem csatolta, ily módon azokat a határozat értékelni sem tudta. A becsatolt iratok továbbá fénymásolatok, amelyek az ítéleti bizonyossághoz nem elegendőek. Az elsőfokú bírósági eljárásban becsatolt - fénymásolt - bevételi pénztárbizonylatok nem elégítik ki azt a bizonyítási szintet, amely a pénzeszközök felhasználása céljának hiteles alátámasztását kívánja meg. A társaságok pénztárába történő befizetést, az összegnek a társaságok gazdálkodásába bevonását a felperes bizonyítani nem tudta. Okszerűen hivatkozott az adóhatóság és az elsőfokú bíróság is arra, hogy ekkora pénznek a házipénztárba történő befizetése után életszerűtlen, gazdaságilag nem racionális, nem logikus eljárás a cégek rövid időn belül történő értékesítése, különösen, ha a felperes arra hivatkozik, hogy a befizetések a cégek működését, javát szolgálták. Az is kérdéses, hogy amennyiben az adóhatósági eljárás során az adózó kategorikusan állította, hogy semmilyen irat nem áll rendelkezésére, honnan kerültek elő mégis a nagy összegű pénzek befizetésének igazolását célzó fénymásolt bevételi pénztárbizonylatok.

[89] Ezen ítéletnek szintén a pénzfelvevő és a társaságok közötti érdekelttségi kapcsolat, valamint a pénztárbizonylat értékelési szempontjai kapcsán van jelentősége jelen ügy szempontjából.

E) Kúria Kfv. 35.271/2021/8. számú ítélete

[90] A Kúria ezen ítéletében rögzített tényállás szerint felperes két társaságban volt tag, illetve az egyikben ügyvezető is a vizsgált időszakban. Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy a felperes a cégek bankszámlájáról felvett összegek cég érdekében történő felhasználását csak részben tudta hitelt érdemlően igazolni. A bevételi pénztárbizonylatok nem minősülnek teljes bizonyító erejű magánokiratnak, azokon nem szerepel a cég bélyegzője, a felszámoló részére pedig céges iratanyag nem került átadásra.

[91] A kúriai ítélet megállapítása értelmében bizonyítási teher úgy oszlik meg, hogy a pénzfelvétel bizonyítása az alperest terheli, annak bizonyítása pedig, hogy a pénzt a gazdasági társaság érdekében használták fel, az adózó terhén marad. Az adózónak kell igazolnia, hogy a társaság számlájáról felvett pénzzel elszámolt, a pénzeszközt a gazdasági tevékenysége érdekében használta fel. A felvett összegek sorsát szigorú számadású nyomtatványokkal dokumentáltan, és beazonosítható módon kell ki és bevételezni, és könyvelni. Az ismertetett gyakorlattól a Kúria csak abban az esetben tér el, ha rendelkezésére áll a gazdasági társaság könyvelési iratanyaga, mert ez teremti meg annak a lehetőségét, hogy a bemutatott pénztárbizonylatok és könyvelés összevetése alapján igazolást nyerjen az a körülmény, hogy a pénzt felvevő elszámolt a társasággal. A perbeli esetben a gazdasági társaság iratanyaga nem volt fellelhető, az alperes bizonyítási cselekményei nem vezettek eredményre. Az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta, hogy a felperes kizárólag az alapeljárás során kiadott adóhatósági jegyzőkönyvre tett észrevételéhez csatolta a pénztárbizonylatokat, csak az adóhatósági megállapítás ismeretében mutatta be a bizonylatait, melyek ráadásul nem a magánszemélynél maradó másodpéldányok és nem is a társaságtól, illetve annak törvényes képviselőjére jogosult felszámolótól származtak, hanem felperes előadása szerint, egy a társasági iratok őrzésére nem jogosult harmadik személytől. Mindebből következően nem igazolt, hogy az észrevételhez mellékelte pénztárbizonylatok a társaság hiteles bizonylatai lennének, hiszen azoknak a felperest megillető példánya nem volt a felperes megőrzésében, a társaságot megillető példánya pedig nem volt fellelhető a társaságnál, ezért a felperes által csatolt pénztárbizonylatok, sem azok további példányaival, sem a társaság iratanyagával nem voltak összevethetők.

- [92] Ezen ítéletnek a pénztárbizonylatok értékelési szempontjai kapcsán az Indítványozó javára értékelhető szempontok jelennek meg.

F) Kúria Kfv. 35.407/2020/8. számú ítélete

- [93] A Kúria ezen ítéletében rögzített tényállás szerint felperes a vizsgált időszakban már nem volt az érintett társaságok ügyvezetője sem tagja, de a vizsgált időszakot megelőzően igen. Felperes több alkalommal vett fel készpénzt a társaság bankszámlájáról. A felperes jogi képviselője az adóhatósági eljárás során becsatolt öt darab, összesen 178.525.000 Ft készpénz befizetését tanúsító bevételi pénztárbizonylat másolatot, melyek eredeti példányait bemutatta az adóhatóságnak. A pénztárbizonylatokon kibocsátóként a Kft. befizetőként az adózó szerepelt. Az adóhatóság azonban azt állapította meg, hogy a felperes a felvett összeggel sajátjaként rendelkezett, azt a gazdasági társaságtól elvonta, mivel a felperes az általa a társaság bankszámlájáról felvett pénzösszeg ügyvezető részére történő átadását, valamint annak vállalkozási célú felhasználását hiteles számviteli bizonyítékokkal nem tudta megfelelően bizonyítani. E körben rögzítette, hogy a társaság iratanyaga, azaz kontroll adatok hiányában a dokumentumok hitelessége nem volt megállapítható, a pénztárbizonylat előállításához használt ügyviteli rendszer megnevezése nem ismert, használata jogossága nem igazolt. A bizonylaton szereplő [REDACTED] utalványozóként nem lehet azonos a pénztáros személyével, a bizonylatokon szereplő összegek nem feleltethetők meg a felvett készpénzösszegekkel, továbbá nem minden készpénzfelvételről készült bizonylat. Rögzítette, hogy a benyújtott dokumentumok nem felelnek meg a zártrendszerben történő könyvvizetés szabályainak, valamint a bizonylatokon szereplő dátumokhoz képest a készpénzfelvetelek több esetben napokkal korábban történtek. Az eredeti példány átadását megtagadta felperes, a bizonylatok másolatban kerültek benyújtásra. A dokumentumot aláíró cégvezető utolérhetetlen, illetve a készpénz átadások helyszíne sem ismert.
- [94] A Kúria ítéletében rögzítette, hogy az adóhatósági vizsgálat a felperes érdekeltségi körébe tartozó cégeknél folyt, függetlenül attól, hogy a vizsgált időszakban már nem volt tulajdonosuk ill. ügyvezetőjük. Rögzítette továbbá, hogy az elsőfokú bíróság a bizonyítékok mérlegeléséről számot adott. Az adóhatóság által megjelölt indokokat, amelyek miatt a másolatban becsatolt okiratokat nem fogadta el az adóhatóság hiteles számviteli bizonylatnak (a társaság, a számlázó ugyanazt a számlázó programot használta-e vagy sem, nem volt ellenőrizhető, hogy a cég könyvelésében jóváírásra kerültek-e az adatok) értékelte és kifejtette, hogy miért tartotta az adóhatóság bizonyítékértékelését jogszerűnek.
- [95] Ezen ítéleteknek az érdekeltségi körbe tartozó cégek kiterjesztő értelmezése és a pénztárbizonylatok értékelési szempontjai kapcsán van jelentősége jelen ügy szempontjából.
- [96] A hivatkozott döntésekben tehát vagy ügyvezetői vagy tagi minőségben kerültek felvételre az összegek. Egyetlen hivatkozott döntés sem utal arra, hogy munkavállaló vette volna fel a gazdasági társaság bankszámlájáról a pénzt. Az indítványozó munkajogi jogviszonyához nem fért kétség, az pedig, hogy korábban az ügyvezető felesége volt, a magánszemély titulusának vizsgálatakor nem volt releváns a Fővárosi Törvényszék ítélete szerint. A vizsgált időszak előtt egy évvel a felek életközössége megszűnt. A másodfokon eljáró Adóhatóság is kiemelte a határozata 17. oldalán, amikor rögzítette, hogy sem az Szja. törvény, sem a kúriai joggyakorlat nem tesz különbséget a között, hogy a készpénzt milyen minőségben vette fel a magánszemély. Jelentősséggel az bírt, hogy a pénzt felvevő magánszemély hitelt érdemlően el tudott-e számolni a birtokába került pénzösszegekkel, avagy sem. Az adófizetési kötelezettség ugyanis a készpénz felvételekre tekintettel, azok megszerzése okán keletkezett és ezért a

magánszemélyeknek a társasággal fennállt vagy fenn nem állt bármilyen jogcímű kapcsolatának nem volt relevanciája a készpénz összegek megszerzése vonatkozásában. Álláspontom szerint jelentősége van annak, hogy az indítványozó „csak” munkavállalója volt a gazdasági társaságnak, és sem korábban sem a vizsgált időszakban nem volt ügyvezetője vagy tagja. A Fővárosi Törvényszék korábbi érvelésének ellentmondva állítja ítéletének [23] bekezdésében, hogy: „Súlytalanul és ellentmondásosan állította a felperes keresetében, hogy a pénzfelvételek időpontjában semmilyen kapcsolatban nem állt a társaság ügyvezetésével, tulajdonosaival illetőleg az ügyvezető-tulajdonossal szemben perben állt. Megjegyzi a bíróság, hogy a keresetlevélben foglaltakkal ebben a társaságnak csupán egy tagja volt a vizsgált időszakban és a vizsgált időszak egy részében a társaság ügyvezetője a felperes házastársa volt.” Tévedett a Törvényszék ezen tények kapcsán, mivel a felek életközössége 2018. szeptember 01. napján megszakadt, és a jogkövetési eljárással érintett 2019-es évben a felek már nem voltak házasok, mivel a Budapest II. és III. Kerületi Bíróság 18.P.II.21.037/2019/12. számú ítéletével a házasságukat 2019. június 27. napján bontotta fel.

[97] Az indítványozó valamennyi (6 db) bevételi pénztárbizonylattal rendelkezett, amelyekkel igazolta, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról a pénzeket felvette és még aznap a társaság házipénztárába befizette. A gazdasági társaság korábbi ügyvezetője e körben nyilatkozatot is tett, amely szintén az indítványozó állítását támasztotta alá. Az ügyvezető nyilatkozata szerint az indítványozó, mint munkavállaló az ő utasítása alapján vette fel a bankszámláról a pénzt, és fizette be a gazdasági társaság házipénztárába, azokkal az összeggel nem rendelkezett sajátjaként.

[98] A pénzfelvételek a gazdasági társaság számlájáról az alábbi időpontokban voltak az alábbi összegekben, amelyek a eljárás során csatolt eredeti pénztárbizonylatokkal összehangban vannak a befizetés napját illetően:

2019. január 14-én - 1.000.000,- Ft
 2019. február 14-én - 1.000.000,- Ft
 2019. március 27-én - 700.000,- Ft
 2019. május 15-én - 10.000.000,- Ft
 2019. október 25-én - 18.000.000,- Ft
 2019. november 04-én 30.000.000,- Ft

[99] Az indítványozó tudomással bír azon tényről és alkotmánybíróági gyakorlatról, hogy nem vonható az alkotmányos tulajdonvédelem alá minden olyan ügy, melyben az indítványozó állítása szerint jogsértő bírósági határozat eredményeként elvesztett lett, és ezért vagyonvesztés szenvedett el. Az alkotmányjogi panasz a tulajdonjog sérelmén keresztül nem lehet eszköze vagyoni jogi perekben a bíróságok által elkövetett egyéb alkotmányossági kérdést fel nem vető egyszerű törvénysértések orvoslásának.

[100] Az adóhatóság az adóellenőrzés során a jogszabályokban meghatározott kötelezettség teljesítését vagy teljesítésének megsértését vizsgálja és az adózónál folyó vizsgálat célja az esetleges adókülönbség feltárása. De kérdésként merül fel az adózói ügyszóhoz kapcsolódóan, hogy amennyiben egy gazdasági társaság bankszámlájáról készpénzt felvevő és azt a gazdasági társaság házipénztárába pénztárbizonylat kiállításával mellét befizető személy, aki sem feladatköréből, sem más okból kifolyólag soha nem birtokolta a gazdasági társaság könyveit, nyilvántartásait és ezeket a könyveket, és a nyilvántartásokat a rendelkezésre álló hatósági eszközökkel még az Adóhatóság sem tudja beszerezni, akkor milyen érdemi, reális lehetősége van az Adóhatósággal szemben egy hatósági jogkörrel nem rendelkező magánszemélynek arra, hogy megteremtse - az adózói tényállásra alapított ügyekben - azt az

Adóhatóság elvárt bizonyítottsági szintet, hogy beszerezze és az Adóhatóság rendelkezésre bocsássa, az utol nem érhető vezető tisztségviselővel bíró gazdasági társaság számviteli bizonylatait, könyveit, nyilvántartásait, főkönyvi kivonatait, pénztárjelentését, számviteli politikáját, pénzügyi szabályzatát?

- [101] Abban az esetben, ha az adózó/indítványozó terhére „csak” az lett volna róható, hogy az általa érvényesített adómentességet nem bizonyította, akkor az nem merítette volna ki a bevételeltitkoló magatartás tényállását, hiszen adózó/indítványozó nem a bevételeit titkolta volna el, hanem az Adóhatóság felé adómentesen előtárt bevételeinek adómentességét nem tudta volna igazolni.
- [102] Az elsőfokú Adóhatóság a rendelkezésére álló bizonyítékok (pénztárbizonylatok) valódiságát nem cáfolta meg, hogy a felhasználható bizonyítékok köréből miért kerültek kizárásra azok.
- [103] A hivatkozott alaptörvényi rendelkezéshez kapcsolódóan alapvető alkotmányjogi jelentőségűnek tekinthető kérdés az, hogy az Mt. 180. § (1) bekezdésében foglaltakra figyelemmel, munkajogi jogviszony alapján az adóhatósági eljárás adóhiányt megállapító határozata esetén az adózó, jelen esetben indítványozó, mint magánszemély köteles-e a saját vagyónával helytállni, akkor, ha ellene a munkáltató a felvett pénzek körében eljárást nem indított, sőt az ügyvezető nyilatkozatával elismerte, hogy az indítványozó a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzeket a társaság házipénztárába hiánytalanul befizette.

c/2) Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (2) bekezdése szerint: „(1) 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.

(2) Senki nem tekinthető bűnösnek mindaddig, amíg büntetőjogi felelősségét a bíróság jogerős határozata nem állapította meg.”

- [104] Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdései rögzítik, hogy „[m]indenkinek 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. ... Mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.” Ezzel az alkotmányozó hatalom az Alaptörvényben a tisztességes bíráskodás garanciális szabályait rögzítette, az Alkotmány 57. § (1) bekezdésben foglalt tisztességes tárgyaláshoz való joghoz képest.
- [105] Az Emberi Jogok Európai Egyezményének fordítására vezethető vissza ez az eltérés. „A tisztességes eljáráshoz való jog angolszász eredetű garancia, amely nemzetközi szinten elsőként az Egyezményben jelent meg. Az Egyezmény hivatalos fordítása a kifejezést igazságos tárgyalásként adja vissza, amely érdekes kombinációja az Egyezmény hivatalos nyelveiben használt kifejezés szó szerinti fordításának, az angol ugyanis a tisztességes eljáráshoz (fair trial), a francia pedig az igazságos eljáráshoz (procès équitable) való jogról rendelkezik.” (Az alkotmány kommentárja II., szerk.: Jakab András, Századvég kiadó, Budapest 2009., 2011. o. 12. pont). Az alkotmánybíróági gyakorlat ehhez mérten már korábban is tisztességes eljárásként hivatkozott ezen alkotmányos garanciára. „Érdekes megfigyelni, hogy a hivatalos magyar fordításnak az AB eddig nem szentelt figyelmet, az alkotmányos garanciát az Egyezmény angol és francia szövegének kombinációjából eredeztethető tisztességes eljárásként fordította le, más esetekben a „tisztességes eljárás (tárgyalás)” kifejezést használja (719/B/1998. AB határozat, ABH 2000, 769, 774).” (Az Alkotmány kommentárja II., szerk.: Jakab András, Századvég kiadó, Budapest 2009., 2011. o. 12. pont). A

tisztességes eljárásként való fordítás azért pontosabb, mert a garancia nem az anyagi értelemben vett igazságosság követelményét jelenti: „Nem ellentétes tehát az Alkotmánnyal, ha a bírósági határozat tényállása nem felel meg az anyagi igazságnak. Az olyan eljárási szabály megalkotása vagy alkalmazása azonban az Alkotmány e rendelkezésébe ütközik, amely az esetek többségében nem alkalmas például az anyagi igazság érvényre juttatására. A rendelkezés alapján nem alkotmányellenes az sem, ha a jogszabály, vagy annak alkalmazása ellentétes az objektív igazság alapértékével.” (Az Alkotmány kommentárja II., szerk.: Jakab András, Századvég kiadó, Budapest 2009., 2019. o. 55. pont)

- [106] A tisztességes eljáráshoz való jog szoros összefüggést mutat a jogállamisággal: „Az Alkotmány 57. § (1) bek. speciális rendelkezés a 2. § (1) bekezdésben normatív tartalommal meghatározott jogállamisághoz képest.” (Az Alkotmány kommentárja II., szerk.: Jakab András, Századvég kiadó, Budapest 2009., 2014. o. 24. pont). Az Alkotmánybíróság 14/2004. (V. 7.) AB határozatában egyértelműen leszögezte azt is, hogy a tisztességes eljáráshoz való jog abszolút jog, amellyel szemben nem létezik mérlegelhető más alapvető jog, mert már maga is mérlegelés eredménye. A jogállamiság és az abból fakadó tisztességes eljárás követelményének nemcsak a szabályozási szinten, hanem a jogalkalmazó szervek mindennapi gyakorlatában is folyamatosan érvényesülnie kell.
- [107] A tisztességes eljáráshoz való jog több garanciális elemből tevődik össze, amelyet az Alkotmánybíróság 22/2014. (VII. 15.) AB határozatában is vizsgált. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jog részjogosítványai különösen a bírósághoz fordulás joga, a tárgyalás igazságossága, a tárgyalás nyilvánosságának és a bírói döntés nyilvános kihirdetésének a követelménye, a törvény által létrehozott bíróság, a bírói függetlenség és a pártatlanság kívánalma, továbbá az észszerű határidőn belüli elbírálás követelménye. Az Alkotmánybíróság értelmezése szerint a tisztességes eljárás körébe beletartozik az is, hogy az eljárásban biztosítva legyen a fegyverek egyenlősége.
- [108] A fegyverek egyenlősége a tisztességes eljárás egyik meghatározó eleme, amely alapján a feleknek egyenlő esélye és alkalma kell, hogy legyen arra, hogy a tény- és jogkérdésekben véleményt formálhasson és állást foglalhasson. A fegyverek egyenlősége megköveteli, hogy a feleknek egyenlő esélyük legyen tényelődásuk alátámasztására.
- [109] Az indítványozó munkáltatójának, a [REDACTED] Kft. „f.a”-nak – Adóhatóság által hiányolt - számviteli bizonylatainak, könyveinek, nyilvántartásinak megőrzése soha nem tartozott indítványozói érdek-, illetve felelősségi körébe, így a szóban forgó bizonylatok, nyilvántartások hiánya miatt bekövetkező adóhatósági ellenőrzési akadályoztatásnak, más személy ide vonatkozó mulasztásának következményét a [REDACTED] Kft. „f.a”-vel csak - részmunkaidős - munkaviszonyban álló indítványozóra hárítani adóhiány megállapítása útján súlyosan jogsértő.
- [110] A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 12. § (1) bekezdése a könyvvézetési kötelezettséget, az Sztv. 17. § (1) bekezdése a beszámoló készítési kötelezettséget, az Sztv. 169. §-a bizonylatmegőrzési kötelezettséget a Sztv. 2. § (2) bekezdésében foglalt személyi hatálya alá tartozó gazdálkodók részére írja elő, nem pedig a gazdálkodók munkavállalói részére.
- [111] A gazdálkodókra rótt kötelezettségek teljesítéséért a gazdálkodók tulajdonosai és/vagy vezető tisztségviselője a felelős. A [REDACTED] Kft. „kt.a”-nak indítványozó soha nem volt tulajdonosa és/vagy ügyvezetője így rajta nem lett volna számon kérhető - adóhiány megállapítása mellett - az, hogy a házipénztár főkönyvi kivonataival való egybevetését nem

tudta a revízió elvégezni. Az említett ellenőrzési akadály megvalósulása indítványozó terhére nem róható, így az említett ellenőrzési akadály adójogi következményei indítványozót nem terhelhetik. Az indítványozó soha nem állt olyan jogviszonyban (ügyvezető, tulajdonos) a munkáltatójával, mely lehetővé tette volna a számára azt, hogy az adóhatóság „szakmai kényszerítésének” eleget tudjon tenni.

- [112] Az indítványozó ezen túlmenően soha nem volt, és a mai napig nincs olyan helyzetben, hogy bármely személyre olyan hatást tudjon gyakorolni, mely eredményesen arra vezetne, hogy a revízió birtokolja azokat a könyveket, nyilvántartásokat, bizonylatokat melyek lehetővé tennék a revízió számára az által elvégezni kívánt eljárási cselekmények lefolytatását. Indítványozónak az adóhatóság sokkal nagyobb hatáskört (tulajdonosi, ügyvezetői) tulajdonított annál, mint amivel – részmunkaidős – munkavállalóként ténylegesen rendelkezett.
- [113] Indítványozónak munkavállalóként soha nem kellett rendelkeznie a [REDACTED] Kft. „kt.a” dokumentációjával, számviteli és egyéb nyilvántartásaival. A [REDACTED] Kft. „kt.a” iratmegőrzési kötelezettsége indítványozón kívüli más személyt terhel(t).
- [114] Az adóhatóság olyan dokumentumok, nyilvántartások bemutatását várta el indítványozótól melynek önhibáján kívüli körülmények miatt indítványozó nem tudott eleget tenni. A revízió által hiányolt dokumentumok az adóhatóságnak az adóigazgatási eljárás során kialakított gyakorlatából kikövetkeztethető jogértelmezésével ellentétben nem a személyi jövedelemadó mentesség feltételeinek fennállását hivatottak igazolni, hanem arra szolgáltak volna bizonyítékkul, hogy a bankszámláról felvett készpénzek a [REDACTED] Kft. „kt.a”. pénztárának növekményét vagy indítványozó, mint – vizsgált – magánszemély bevételét és ez által a [REDACTED] Kft. „kt.a”-nak – indítványozóval szembeni- követelését képezték.
- [115] Az eljáró adóhatóság a vizsgálat során lényegében jogszabály sértő módon megfordította a bizonyítási terhet. Az Air. 99. § (1) bekezdésében foglaltak értelmében a tényállást az adóhatóság és nem az indítványozó – volt – köteles tisztázni. Kivételt képez ez alól, ha törvény a bizonyítást az indítványozó kötelezettségévé teszi. A jelen beadvánnyal érintett ügyben alkalmazható törvény(ek)e(t) (Air. Szja tv., Szcho tv.) megvizsgálva megállapítható, hogy egyik sem tartalmaz olyan rendelkezést, mely a feltárt tényállás alapján megfordítaná a bizonyítási terhet. A bizonyítási teher megfordulásának hiányában nem mentesült az adóhatóságot az alól, hogy bebizonyítsa (és ne csak feltételezze!!!) azt, hogy az indítványozói ügyben adóhatósági látókörbe került bizonyítékok tartalmával ellentétben ellentétben indítványozó a Kft. adósává, kötelezettjévé válva a sajátjaként kezelte és adókötelessé tette a banki készpénzfelvételekből származó bevételeit.
- [116] Azok a törvényi rendelkezések (adómentesség, - kedvezmény igazolása, becslési eljárás), mely a bizonyítási teher megfordítását az adóhatóság számára lehetővé teszik, indítványozó ügyében nem alkalmazhatók.
- [117] A jelen ügyben az adóhatóság nem folytatott le becslési eljárást, másrészt indítványozó nem hivatkozott arra, hogy azért nem vonta adózás alá a munkáltatója bankszámlájáról felvett készpénzösszegeket, mert azok adómentesek. Az eljárási jogszabályok csak az ismertetett két esetben írnak elő bizonyítási kényszert az indítványozó számára.
- [118] Az a tény, hogy indítványozó csak a munkáltatója által kiállított bevételi pénztárbizonylatokkal rendelkezik (más, a [REDACTED] Kft. „f.a” működési körében keletkezett irattal, nyilvántartással munkavállalóként a munkaügyi és bér dokumentációján

kívül nem is rendelkezhetett) nem jelentheti azt, hogy a [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról felvett készpénzekkel nem a [REDACTED] Kft. „f.a” készpénzállománya gyarapodott.

- [119] Az indítványozó már a 9141025672 sz. jegyzőkönyvben foglaltakra előterjesztett észrevételben előadta, hogy nem sorolható a - magánszemélyként vizsgált - indítványozó érdekkörébe az, hogy a bizonyítékként előterjesztett pénztárbizonylatokon kívül más, a [REDACTED] Kft. „f.a” ügykörében keletkezett - indítványozó által ennek jogszabályban előírt szükségszerűsége hiányában soha nem birtokolt - dokumentumot, nyilvántartást nem tudott a revíziónak bemutatni.
- [120] Az Air. 98. § (3) bekezdésében foglaltak téves értelmezésre visszavezethető alkalmazása vezetett oda, hogy az adóhatóság az adómentességre vonatkozó bizonyítási kötelezettséget indítványozó hárította át az eljárás folyamán.
- [121] Az indítványozó ügyében az eldöntendő kérdés nem az, hogy [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról felvett készpénzek adómentesek-e vagy sem, hanem az, hogy a [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról felvett készpénzek a [REDACTED] Kft. „f.a”-nak képezték a bevételeit vagy pedig indítványozónak. Az adómentes jövedelem a megszerzett bevétellel nem egyenlő fogalom. Az adómentes jövedelem csak részhalmazát képezi e bevételnek, kivéve azt az esetet, amikor a magánszemély által megszerzett bevétel teljes egészében adómentes jövedelemnek minősül. Indítványozó esetében fel sem merült, hogy azért nem adózott a [REDACTED] Kft. „f.a”. bankszámlájáról felvett készpénzek után mert azt - általa bizonyítandó adómentes jogcíműnek ítélte meg.
- [122] A vizsgálat tárgyát az kellett volna, hogy képezze, hogy [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról felvett készpénzekkel a továbbiakban indítványozó a sajátjaként rendelkezett-e vagy sem, azaz, hogy a [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról felvett készpénzek indítványozó egyéb jövedelmének minősülnek-e vagy sem. Az egyéb jövedelem esetét nem nevesíti a törvény olyan vonatkozásban, hogy annak meg(nem)szerzését az indítványozónak kellene bizonyítania, így az adóhatóság kötelezettségét kellett, hogy képezze annak bizonyítása, hogy indítványozó az ellenőrzés tárgyát képező készpénzekkel, mint egyéb jövedelmével a sajátjaként rendelkezett.
- [123] Az adóhatóság - egy részinformációból kiindulva - csak feltételezett, de nem bizonyított. Az, hogy a [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájára érkező jóváírások egy részét indítványozó, erre a feladatra (is) megbízott munkavállalóként készpénzben felvette, az nem jelenheti azt, hogy a készpénzfelvételek automatikusan a munkavállalóként bankszámla felett jogosultsággal rendelkező magánszemély - adóköteles - tulajdonába kerültek. Ilyet az adóhatóság nem bizonyított, csak feltételezett!
- [124] Az adóhatóság nem bizonyította sem direkt, sem indirekt bizonyítékokkal azt, hogy a [REDACTED] Kft. „f.a”. bankszámlájáról indítványozó által felvett készpénzek nem a Kft. pénzügyi - gazdasági cirkulációjában folytatták tovább útjukat más személy(ek) általi tevékenység keretein belül. Az említett bizonyítatlanság okán az adóhatóságnak az a feltételezése sem igazolódott be, hogy a [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról indítványozó által felvett készpénzek adózó egyéb jövedelmének minősülnek.
- [125] Az ügy lényege abban rejlik, hogy indítványozóval szemben a bankszámlákról történő készpénzfelvételeket követően keletkezett-e követelése a [REDACTED] Kft. „f.a”-nak. Erre a kérdésre ad választ az indítványozó részről az Air. 97. § (2) bekezdésében biztosított lehetőség

alapján – indítványozó javára szolgáló - bizonyítékként felajánlásra kerülő, [REDACTED] a [REDACTED] Kft. „f.a” vizsgált időszakai ügyvezetőjétől származó – mellékelt - vallomás, melynek értelmében indítványozó a [REDACTED] Kft. „f.a” bankszámlájáról felvett készpénzekkel a [REDACTED] Kft. „f.a” irányába elszámolt, azt nem tartotta meg, így a [REDACTED] Kft. „f.a”-nak nem keletkezett követelése adózóval szemben.

- [126] [REDACTED] a csatolt vallomásában arra is kitért, hogy „adózó a [REDACTED] „f.a” könyvelési iratanyagát, számviteli és pénzügyi bizonylatait, könyveit, nyilvántartásait sohasem birtokolta sem eredetben, sem másolatban, azokhoz hozzáférni nem tudott, ez sem jogosultsága, sem kötelezettsége nem volt”. A [REDACTED] Kft. „f.a” irataira vonatkozó tanúvallomás alátámasztja azt az indítványozó nézetét, hogy indítványozó úgy kényszerítette bele a revízió az indítványozó által elméletileg sem birtokolható dokumentumok kimentési bizonyítás körében történő beszerzésére és adóhatóságnak történő bemutatására, hogy azokkal indítványozó a valóságban sem rendelkezhetett.

- [127] Tekintettel arra, hogy az adóhatósági eljárás megállapításit a Törvényszék maradéktalanul elfogadta, ítéletének indokolása részévé tette, és ezen okból az indítványozó keresetét elutasította, amely ítéleti rendelkezések az adóhatósági eljárás Alaptörvénybe ütköző megállapításait tartalmazzák, ezért annak megsemmisítését kéri az indítványozó. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (2) bekezdésében foglaltak ellenére az indítványozót annak ellenére kötelezte az Adóhatóság az adóhiány, és ebből fakadóan az adóbírság megfizetésére, hogy vele szemben a munkáltatója a gazdasági társaság bankszámláról felvett pénzek kapcsán fel nem jelentette, sőt az adóhatósági eljárás során éppen azt igazolta, hogy a munkáltató részére annak házipénztárába a felvett összegek, bizonylat ellenében befizetésre kerültek. Amennyiben a munkavállalót nem illeti meg az Alaptörvényben és az Mt. 180. § (1) bekezdésében biztosított védelem a tulajdona körében, úgy jelen esetben az Adóhatóság, más esetben bármely személy, elévülési időn túl olyan összeg megfizetésére kötelezheti, amellyel igazolhatóan elszámolt a munkáltatója felé.

3. Egyéb nyilatkozatok és mellékletek

a) Nyilatkozat arról, hogy az indítványozó kezdeményezte a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését

- [128] Az Indítványozó nyilatkozik, hogy nem kérelmezte a Törvényszéken az alkotmányjogi panasszal támadott ítélet végrehajtásának a felfüggesztését. Az Indítványozó az alábbi tételeket fizette meg az alkotmánybírói panasz eljárás megindításig:

MELLÉKLET

A fentebb felsorolt tartozások részletezése adónemenként és jogcímenként

Adó-nem	Jog-cím	Megnevezése	Tartozás összege (Ft)
103		Személyi jövedelemadó	7 317 361
138		Késedelmi pótlék	2 608 987
215		Bírság, mulasztási bírság és önellenőrzési pótlék	32 742 972
221		Eljárási illetékhez kapcsolódó befizetések	283 091
258		Szociális hozzájárulási adó	9 029 125
595	00292	végrehajtási költségátalány	10 000
595	00293	végrehajtási költségminimum	10 000

[129] Az Indítványozó kizárólag a késedelmi pótlékot nem fizette meg, amely késedelmi pótlék mértéke: 6.778.890,-Ft, mivel a befizetési határideje 2024. november 15. napja.

b) Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozataláról

[130] Az indítványozó kijelenti, hogy a jelen indítvánnyal összefüggésben neve és személyes adatai nyilvánosságra hozatalához nem járul hozzá.

c) Ügyvédi meghatalmazás eredeti példányának csatolása

[131] Indítványozó jogi képviselővel jár el, a jelen eljárásra szóló meghatalmazását csatolja.

[132] Az indítványozó az Abtv. 52. § (6) bekezdésének megfelelően csatolta azokat a dokumentumokat, amelyek az indítványban foglaltakat alátámasztják.

Solymár, 2024. november 8.


indítványozó

Mellékletek:

I/1 - ügyvédi meghatalmazás

I/2 - Fővárosi Törvényszék 108.K.701.277/2023/25 sorszámon hozott ítélet

I/3 - a NAV Kelet-budapesti Adó-és Vámigazgatósága Utólagos Ellenőrzési Főosztály 4. Utólagos Ellenőrzési Osztály 10. által 6446665242 számon hozott határozat

I/4 - NAV Fellebbviteli Igazgatósága Közép-magyarországi Hatósági Főosztály I. által 6437931316 ügyszámon hozott másodfokú határozat

I/5 - pénztárbizonylatok (6 db)