

Kúria
végzése

Az ügy száma: Bfv.II.543/2024/13.
A határozat szintje: felülvizsgálat
A tanács tagjai: Dr. Somogyi Gábor, a tanács elnöke
Dr. Nagy Antal, előadó bíró
Dr. Harangozó Attila, bíró
Dr. Demeter Zsuzsanna, bíró
Dr. Metzing Márton, bíró
Az eljárás helye: Budapest
Az eljárás formája: tanácsülés
Az ülés napja: 2025. február 20.
Az ügy tárgya: költségvetési csalás büntette és más bűncselekmény
Terhelt(ek): I. rendű
Első fok: Tatabányai Törvényszék, 3.B.151/2022/31., ítélet, tárgyalás,
2023. február 22.
Másodfok: Győri Ítéltábla, Bf.I.65/2023/17., ítélet, tárgyalás,
2023. november 9.
Az indítvány előterjesztője: I. rendű terhelt védője
Az indítvány iránya: I. rendű terhelt javára

Rendelkező rész

A Kúria a költségvetési csalás büntette és más bűncselekmény miatt I. rendű terhelt és társai ellen folyamatban volt büntetőügyben az I. rendű terhelt védője által előterjesztett felülvizsgálati indítványt elbírálv a Tatabányai Törvényszék 3.B.151/2022/31. számú, illetve a Győri Ítéltábla mint másodfokú bíróság Bf.I.65/2023/17. számú ítéletét az I. rendű terhelt tekintetében hatályon kívül helyezi és az elsőfokú bíróságot új eljárásra utasítja.

Elrendeli az I. rendű terhelt által eddig esetlegesen megfizetett bűnügyi költségnek, valamint a vagyonek Kobzásnak a befizetés napjától a visszatérítés időpontjáig számított mindenkori törvényes kamatával emelt visszatérítését az I. rendű terhelt részére.

A végzés ellen fellebbezésnek és felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

[1] **I.** 1. A Tatabányai Törvényszék 2023. február 22. napján kihirdetett 3.B.151/2022/31. számú ítéletével az I. rendű terheltet bűnösnek mondta ki költségvetési csalás büntetében [Btk. 396. § (1) bekezdés a) pont, (5) bekezdés b) pont] és folytatólagosan elkövetett hamis magánokirat felhasználásának vétségében [Btk. 345. §]. Ezért öt halmazati büntetesként 4 év börtönben végrehajtani rendelt szabadságvesztésre, 4 év közügyektől eltiltásra és 4 év gazdálkodó szervezet vezető tisztségviselője foglalkozástól eltiltásra ítélte, továbbá 6.600.000 forint pénzüsszeg erejéig vele szemben vagyonek Kobzást rendelt el és kötelezte – 1.273.077 forint erejéig a II. és a III. rendű terhelttel egyetemlegesen – 1.288.077 forint bűnügyi költség megfizetésére. A bíróság megállapította, hogy az I. rendű terhelt a

kiszabott szabadságvesztésből legkorábban a büntetés kétharmad részének kitöltését követő napon bocsátható feltételes szabadságra.

[2] A kétirányú fellebbezés folytán eljáró Győri Ítéltábla a 2023. november 9. napján kihirdetett Bf.I.65/2023/17. számú ítéletével az elsőfokú ítéletet megváltoztatta; az I. rendű terhelt terhére rótt költségvetési csalás büntettét a Btk. 396. § (1) bekezdés a) pontjába ütköző és az (5) bekezdés a) pontja szerint minősítette, valamint az I. rendű terhelttel szemben 6.900.000 forint erejéig rendelt el vagyonelkobzást. Egyebekben pedig az elsőfokú bíróság ítéletét helybenhagyta.

[3] 2. A jogerős ítéletben írt tényállás a következőket rögzíti:

[4] A cég 1 cég 2 néven 2005.07.26. napján alakult meg, ekkor „Nyomozási, biztonsági tevékenység” volt a főtevékenysége, majd 2007.09.25. napjától cég 3 lett a neve, a főtevékenysége pedig „Épület, híd, alagút, közmű, vezetékek építése”, aztán 2011.02.23. napjától cég 4-re keresztelték át, a főtevékenysége pedig „Háztartási, egészségügyi papírtermék gyártása” lett, végül 2015.05.21. napjától kapta meg a cég 1 nevet, ezt az elnevezést viselte a vádbeli időszakban (2015.07.01.-2017.06.20. között), a főtevékenységeként pedig „Gépjárműalkatrész-nagykereskedelem” lett bejegyezve, majd 2015.07.23. napjától a „Fémmegmunkálás” is bekerült a tevékenységi körei közé.

[5] A vádbeli időszakban az I. rendű terhelt volt a cég bejegyzett ügyvezetője és kizárólagos tulajdonosa, a cég székhelyeként cím 1 került feltüntetésre, majd ügyvezető- és székhelyváltozás történt, jelesül 2017.12.15. és 2019.04.24. napja között a személy 1, őt követően személy 2 lett a képviselő és tulajdonos, egészen a felszámolási eljárás megindulásáig, azaz 2020.11.09. napjáig, a társaság székhelye pedig 2016.08.22. napjától a cím 1-ről cím 2-re változott, ami egy székhelyszolgáltatónak működő irodaépület, az illetékeségváltás miatt a cégjegyzékszám is módosult: Cg.1 lett a korábbi Cg. 2 helyett.

[6] A vádbeli időszakban – melynek vége 2017. június 20. napja, a 2017. május hónapra vonatkozó, valótlan tartalmú Áfa bevallásra figyelemmel – a cég 1 bejelentett alkalmazottai voltak – többek között – I. rendű terhelt kereskedelmi tevékenységet folytató egység vezetője munkakörben, III. rendű terhelt kereskedelmi ügyintéző munkakörben, tanú 1 2015.07.15. és 2016.02.29. napja között üzleti szolgáltatási tevékenységet folytató egység vezetője munkakörben, valamint gyanúsított 1 2015.07.15. napjától kereskedelmi tevékenységet folytató egység vezetője munkakörben.

[7] A vádbeli időszakban a cég 1 kizárólag gépjármű gumiabroncs nagykereskedelemmel foglalkozott, amit egy 2015.07.15. napján megkötött munkaszerződés keretében a külföldön született, de magyar állampolgár gyanúsított 1 irányított a cím 3 szám alatti be nem jegyzett telephelyen. A cég által belföldön értékesített gumiabroncsot a társaság képviselőjében ő szerezte be (importálta) külföldi országokból. Az autógumi-kereskedő gyanúsított 1 a 2021.03.10. napján bekövetkezett haláláig jelen büntetőügy gyanúsítottja volt. Gyanúsított 1 rendelkezett a gumiabroncs kereskedelméből származó bevétellel.

[8] A cég 1 könyvelését és az Áfa bevallások benyújtását megbízási szerződés alapján a cég 5 keretében a cím 4 szám alatti irodában gyanúsított 2 intézte, aki – többek között – a cím 5 szám alatti telephelyen fémszerkezet gyártással foglalkozó és II. rendű terhelt által vezetett cég 6 könyvelését is végezte. A könyvelő gyanúsított 2 a 2018.12.09. napján bekövetkezett haláláig jelen büntetőügy gyanúsítottja volt.

[9] Az I. rendű terheltnek nem állt szándékában, hogy a cég 1-et működtesse, irányítsa, csupán annyit tett, hogy formálisan aláírta a céges iratokat, illetve hozzájárult három névbélyegző elkészítéséhez, hogy a háttérből irányítók a távollétében is tudjanak intézkedni.

[10] I. rendű terhelt a cég névleges ügyvezetését tanú 2 felkérésére vállalta el, amiért előbb tőle, majd tanú 2 más költségvetési csalás miatti ügyben történt letartóztatását követően, III.

rendű, vagy II. rendű terheltektől havonta átlagosan 300.000 forint fizetést kapott, amit borítékban vett át tőlük (a legutolsó fizetését a cím 5 szám alatti telephelyen II. rendű terhelttől kapta meg).

[11] A fenti telephelyre, amelyen gyáracsarnok és irodaépület is volt, több cég volt bejelentve – pl.: a cég 7, a cég 8, a cég 9, a cég 10, a cég 11, a cég 12 –, mert hogy a II. rendű terhelte a cége tulajdonát képező telephelyet a fémszerkezetgyártáson túlmenően székhelyszolgáltatónak is működtette.

[12] Ugyanakkor az I. rendű terhelte tisztában volt azzal, hogy a cég gyanúsított 1 irányításával nagykereskedelmi mennyiségben gumiabroncsot értékesít (tanú 2 a beszerzésekor cím 3-on – ahol az autógumi tárolására szolgáló raktár volt – bemutatta I. rendű terhelte gyanúsított 1-nek), a bevételszerző tevékenységből pedig tetemes adófizetési kötelezettsége keletkezik, ennek ellenére – a cég felelős ügyvezetőjeként – nem ellenőrizte le a gyanúsított 2 által, II. rendű terhelte utasításai alapján elkészített havi adóbevallásokat.

[13] II. rendű terhelte és gyanúsított 1 2015. július hónapot megelőzően, ismeretlen körülmények között megegyeztek abban, hogy a cég 1 könyvelését II. rendű terhelte a saját könyvelőjén, gyanúsított 2-n keresztül fogja intézni és úgy fogják a cég gumikereskedelmi tevékenységből fakadó tetemes Áfa fizetési kötelezettségét jogosulatlanul csökkenteni, hogy gyanúsított 2 fiktív számlák alapján (a cég 10 nevében kiállított egyetlen fiktív számla felhasználásával), illetve fiktív számlák nélkül, csak bemondásra (bizonylatszám és cégnév nélkül, kizárólag a teljesítési időpontot és az összeget feltüntetve), fémmegmunkálással kapcsolatos, valójában fel nem merült beszerzési költség tételeket fog bejegyezni a könyvelésbe (az Áfa-analitikába), melyeket a havi „adóminimalizáló” Áfa-bevallásokban jogosulatlanul, levonható adóként fognak elszámolni.

[14] A könyvelő, gyanúsított 2 a számlákkal alá nem támasztott, viszont levonásba helyezett fiktív költség tételeket „késett számlák” vagy „egyéb szállítók” elnevezéssel rögzítette az Áfa-analitikában.

[15] A cég 1 ténylegesen nem foglalkozott fémszerkezetgyártással, ennek ellenére gyanúsított 2 a II. rendű terhelte, illetve gyanúsított 1 tudtával és jóváhagyásával a fémipari tevékenység hamis látszatának keltése érdekében fémipari szolgáltatások Közösségen belüli, a külföldi cég 13, és cég 14, valamint a külföldi cég 15 cégek részére történő értékesítéséről szóló, adófizetési kötelezettséget nem keletkeztető (ún. áfamentes) tételeket tüntetett fel a könyvelésben.

[16] Az egyik „vevő” külföldi cég (a cég 13) ügyvezetője névlegesen III. rendű terhelte „apósa”, tanú 3 lett, akit II. rendű terhelte megbízásából III. rendű terhelte kért fel erre.

[17] A valós gazdasági tevékenység látszatát keltő számlázási láncolatban részt vevő többi EU-s cég (a külföldi cég 14 és a külföldi cég 15) létrehozásában, II. rendű terhelte iránymutatása alapján a külföldi állampolgár tanú 4 is közreműködött, amiért – jelesül az ügyvezetés színleges elvállalásáért – II. rendű terhelte, I. rendű terhelthez hasonlóan, neki is havi fizetést ígért.

[18] Megállapítható, hogy a cég 1 valamennyi „femes” közösségi partnere (cég 15., cég 14 és cég 13) strómanok (tanú 4, tanú 5 és tanú 3) nevére írt, nem működő, alvó vállalkozások voltak, tehát az egymás közötti számláik kivétel nélkül valótlan tartalmúak, a könyvelésben történő rögzítésük csak azt a célt szolgálta (a közösségi értékesítés miatt Áfát nem kellett bevallani és fizetni utánuk), hogy annak a hamis látszatát keltsék, hogy a cég 1 végzett fémipari tevékenységet, vagyis a befogadott belföldi „femes” és Áfát tartalmazó számlák nem fiktívek, ekként a cég jogosultan csökkentette velük az adófizetési kötelezettségét.

[19] A cég 1 könyvelésre és bevallásra váró beszerzési és értékesítési bizonylatait személyesen II. rendű, vagy III. rendű terheltek vitték be a cím 4 szám alatti könyvelő irodába.

[20] III. rendű terhelt feladatát képezte még, hogy – a fenti adókijátszó módszer ismeretében – gyanúsított 1 (cím 3-ról) elhozza a „gumis” számlákat, valamint az adó és a járulékok befizetéséhez szükséges pénzüsszegeket (a névleges ügyvezetőnek címzett borítékokban) és azokat átadja gyanúsított 2-nek, illetve ha a könyvelőiroda már zárva volt, akkor II. rendű terheltnak, továbbá III. rendű terhelt, a cég 16-nál bonyolított vámügyintézésben is aktívan részt vett, a vámügyintézők probléma felmerülése esetén nem a III. rendű terhelthez, hanem gyanúsított 1-hez fordultak, hiszen ő vitte ezt az üzletágot.

[21] Gyanúsított 1 egyébként a 27 százalék helyett a gumis kereskedelem árbevételének 8 százalékát szánta az Áfa-fizetési kötelezettség teljesítésére, a fennmaradó adórészt a fiktív költségtelek elszámolásával kellett „kiütni”, amit II. rendű terhelt utasításai alapján (ugyanis nevezett határozta meg, hogy mekkora összegű Áfa menjen levonásba, valamint az utalandó adót is a II. rendű terhelt, illetve gyanúsított 1 hagyta jóvá) gyanúsított 2 hajtott végre.

[22] I. rendű terhelt a cég 1 képviselésében a cég 10 által 2015.07.31. napján kiállított fiktív bizonylat, továbbá a „bemondásra” lekönyvelt, bizonylattal alá nem támasztott tételek Áfa-tartalmát használta fel 782.494.887 forint összegű Áfa jogosulatlan levonásához.

[23] Az Áfa-bevallások benyújtása előtt, azok számadatait – így a levonásra kerülő Áfa összegét – II. rendű terhelt és gyanúsított 1 is ismerték, miután velük gyanúsított 2 e-mailben közölte az Áfa-analitikát és a bevallások tervezett adatait; az Áfa-bevallásokat gyanúsított 2 a II. rendű terhelt és gyanúsított 1 jóváhagyását követően nyújtotta be, és a könyvelő is tudatában volt annak, hogy a fémipari tevékenységhez kapcsolódó Áfa-levonás jogellenes.

[24] A cég 1 nevében formálisan az I. rendű terhelt által tett Áfa-bevallások, valamint a belföldi beszerzéseket valótlannul mutató könyvelt tételek a következők szerint alakultak, illetőleg I. rendű terhelt, mint a cég 1 egyedüli ügyvezetője, így a cég fizetendő Áfájának bevallására egyedül köteles személy, az alábbi havi bevallási időszakokra vonatkozóan nyújtott be a levonható adó tekintetében valótlannul tartalmú Áfa-bevallásokat:

– 2015. július hónapra vonatkozóan 19.494.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 17.572.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 13.999.500 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás;

– 2015. szeptember hónapra vonatkozóan 51.149.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 49.460.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 48.250.890 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.

– 2015. október hónapra vonatkozóan 46.746.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 44.271.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 43.815.060 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.

– 2015. november hónapra vonatkozóan 53.894.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 51.170.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 50.468.697 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.

– 2015. december hónapra vonatkozóan 32.047.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 30.177.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 28.998.000 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.

– 2016. január hónapra vonatkozóan 35.711.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 34.139.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 33.741.117 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.

- 2016. február hónapra vonatkozóan 28.322.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 27.407.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 26.548.560 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. március hónapra vonatkozóan 45.779.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 44.007.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 43.000.740 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. június hónapra vonatkozóan 42.719.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 40.602.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 39.999.420 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. július hónapra vonatkozóan 41.681.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 38.804.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 37.997.505 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. augusztus hónapra vonatkozóan 48.534.000 belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 46.105.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 45.009.000 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. szeptember hónapra vonatkozóan 49.119.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 46.376.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 44.617.800 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. október hónapra vonatkozóan 59.602.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 56.376.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 55.209.600 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. november hónapra vonatkozóan 60.675.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 57.322.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 56.432.808 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2016. december hónapra vonatkozóan 40.073.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 36.782.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 34.996.320 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2017. január hónapra vonatkozóan 40.262.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 37.631.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 36.500.490 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2017. február hónapra vonatkozóan 38.710.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 35.263.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 33.667.380 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2017. március hónapra vonatkozóan 71.173.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 66.646.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 65.043.000 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2017. április hónapra vonatkozóan 50.502.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 46.804.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfát tüntetett fel, melyből 44.199.000 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
 - 2015. július hónaptól kezdődően 2017. április hónappal bezárólag a havi Áfa-bevallásokban összesen 976.921.000 forint belföldi értékesítés után fizetendő Áfát és 924.235.000 forint belföldi beszerzést terhelő levonható Áfa-t tüntetett fel, melyből 782.494.887 forint volt jogosulatlan Áfa-levonás.
- [25] A cég 1 csak 2015. július hónapra vonatkozóan csatolt be kereskedelmi partnerről szóló összesítő jelentést (1565 M lap), amelyen a cég 10-től 14.000 forint Áfa tartalmú termékbeszerzést tüntetett fel.

[26] A fenti módszerrel jogosulatlanul lecsökkentett fizetendő adót az adóhatóságnak történő átutalás érdekében II. rendű terhelt utasítására III. rendű terhelt fizette be a cég 1 bankszámlájára, a bankoláshoz szükséges felhasználónevet és jelszót megkapta I. rendű terhelttől.

[27] II. rendű terhelt a cég 1 neve alatt autógumi nagykereskedelmet folytató gyanúsított 1-gyel és a cég könyvelőjével, gyanúsított 2-vel összejátszva, az adóelkerülő módszerrel tisztában lévő I. rendű terheltet használta fel, a nekik meg nem határozható hasznot hozó, ugyanakkor a költségvetésnek 782.494.887 forint vagyoni hátrányt okozó, jogosulatlan adólevonással megvalósított költségvetési csalás elkövetéséhez.

[28] I. rendű terhelt a fenti, 782.494.887 forint vagyoni hátrányt okozó cselekményének elkövetéséhez III. rendű terhelt az összekötő, a futár és a vámügyintéző szerep eljátszásával, az adóelkerülő mechanizmust ismerve szándékosan segítséget nyújtott.

[29] I. rendű terhelt az ügyvezetői tisztség elvállalásáért havi átlag 300.000 forint fizetést kapott II. rendű terhelttől, amelyet – II. rendű terhelt megbízásából – III. rendű terhelt, majd a későbbiekben személyesen II. rendű terhelt adott át neki borítékokban és jellemzően a cím 5 szám alatti telephelyen.

[30] 2016 márciusától 2016 augusztusáig az I. rendű terhelt végezte a számlák és a készpénz szállítását.

[31] III. rendű terhelt havi 150.000 forint fizetést kapott II. rendű terhelttől a cím 3 alatti telephellyel kapcsolatos pénzz szállítói és postás tevékenységének elvégzéséért.

[32] Gyanúsított 2 könyvelési díjként – a befizetendő Áfa jogellenes csökkentését lehetővé tevő könyvelés elvégzéséért és a valótlan tartalmú Áfa-bevallások benyújtásáért – havi 400.000 forintot kapott II. rendű terhelttől, amelyet nagyobb számú alkalommal II. rendű terhelt, kevesebb számú alkalommal pedig – II. rendű terhelt megbízásából – III. rendű terhelt adott át neki.

[33] I. rendű terhelt – 23 hónapon keresztül – összesen legalább 6.900.000 forintot kapott a bűncselekmény elkövetéséért, így ő ezen összeggel gazdagodott. III. rendű terhelt – 15 hónapon keresztül – összesen legalább 2.250.000 forintot kapott a bűncselekmény elkövetéséért, így ő ezen összeggel gazdagodott.

[34] A vámhivatal határozatával a cég 1-gyel szemben 2.016.405.000 forint adóbírságot szabott ki, valamint kötelezte – többek között – a 782.494.887 forint összegű adóhiány megfizetésére.

[35] A Fővárosi Törvényszék a 23.Fpk.368/2020/49. számú végzésével a cég 1 felszámolójaként a cég 17-et jelölte ki, a cég 1 „f.a.” felszámolása során mindösszesen 20.200.000 forint bevétel folyt be, melynek kapcsán a cég felszámolója 2023. szeptember 5. napján zárómérleget és vagyonfelosztási javaslatot terjesztett elő a Fővárosi Törvényszékre.

[36] A vádbeli időszakban az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban Áfa tv.) 2. § a) pontja alapján adót kell fizetni az adóalany által belföldön, ellenérték fejében teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás után. Az 5. § (1) bekezdése alapján adóalany: az a jogképes személy vagy szervezet, aki (amely) saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat. A 65. § szerint az adó alapja a termék értékesítése, a szolgáltatás nyújtása esetén a pénzben kifejezett ellenérték. A 82. § (1) bekezdése értelmében az adó mértéke az adó alapjának 27 százaléka. A 120. § a) és b) pontjai alapján abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany a terméket, szolgáltatást adóköteles termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany rá áthárított, illetve, amelyet

termék beszerzéséhez – ideértve a termék Közösségen belüli beszerzését is –, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított. A 127. § (1) bekezdés a) pontja alapján az adólevonási jog tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla. Az adózás rendjéről szóló törvény 1. számú mellékletének I/B/3/a. pontja szerint az általános forgalmi adóról – ha az adózó elszámolandó adójának éves szinten összesített összege pozitív előjelű és az 1.000.000 forintot elérte – havonta kell adóbevallást benyújtania.

[37] II. 1. A bíróság jogerős, vádról rendelkező ügydöntő határozata ellen I. rendű terhelt védője terjesztett elő felülvizsgálati indítványt a büntető anyagi jog szabályainak megsértése miatt, a Be. 649. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontjában, illetőleg a 649. § (1) bekezdés b) pont ba) alpontjában írt felülvizsgálati ok felhívásával.

[38] Az indítványozó álláspontja szerint az I. rendű terhelt tettesi minőségének megállapítása a terhére rótt bűncselekményekben téves, ezért – elsődlegesen – a megtámadott határozatok hatályon kívül helyezését és a törvénynek megfelelő határozat meghozatalát, míg másodlagosan – amennyiben az irányadó tényállás alapján az I. rendű terhelt cselekményének minősítése nem állapítható meg – a megtámadott határozatok hatályon kívül helyezését és az eljáró bíróság új eljárásra utasítását indítványozta.

[39] Indítványában lefektetett érvei alapján – hivatkozva az 1993. évi XXXI. törvény 6. cikkére, mely a tisztességes tárgyaláshoz való jogot deklarálja, továbbá a Be. 7. § (1) és (4) bekezdésére, a 648. § és a 649. §-ban foglaltakra, valamint a Btk. 4-9. §, 12-14. §, a 20-38. §, illetőleg a 80. §-ban leírtakra – az irányadó tényállás és annak alapján az I. rendű terhelt cselekvőségének minősítése egymással ellentétben áll, mivel a tényállás a bűncselekmények tárgyi elemeinek megfeleltethető tényeket még utalás szintjén sem tartalmazza.

[40] Az elsőfokú ítélet [11.1-11.2], [49], [127], [167], [189.1-189.2], [191], [196], [199.1-199.3] bekezdésein keresztül, továbbá az elsőfokú bírósági eljárásban készült 31. számú jegyzőkönyv, valamint a másodfokú ítélet [43] bekezdésére, illetőleg a titkos adatszerzés során rögzítettekre utalva hangsúlyozta védenca strómankénti szerepét a cég 1-en belül, így ezen pozíciójából fakadóan – álláspontja szerint – az I. rendű terhelt sem tettesként, sem részesként nem követhetett el költségvetési csalást, ezen bűncselekményt közvetett tettesként az őt felhasználó személy valósította meg, mely álláspontját eseti döntések felhívásával nyomatékosította.

[41] Minthogy az I. rendű terhelt a cég tevékenységében nem vett részt, arról érdemi információval nem rendelkezett, a gazdasági társaság működésére rálátása, befolyása nem volt, így adóbevallást sem tudott benyújtani, melyből levezette a hamis magánokirat felhasználásának vétségében való téves marasztalását is.

[42] A cég 1 könyvelőjének, gyanúsított 2 vallomásaira hivatkozással kiemelte annak vitathatatlanságát, miszerint a könyvelő utasítást az I. rendű terhelttől nem kapott, továbbá gyanúsított 2 nyújtotta be az Áfa-bevallásokat azt követően, hogy azok tervezetét jóváhagyás céljából gyanúsított 1-nek megküldte.

[43] Az I. rendű terhelt tettesi minőségének kifogásolása kapcsán a védő hivatkozott az elsőfokú ítélet indokolásának [232]-[239] bekezdéseire, melyek – álláspontja szerint – ellentétben állnak az elsőfokú ítélet IV. részében rögzítettekkel. Az elsőfokú ítélet indokolásának [12] bekezdése, illetve az elsőfokú eljárásban készült 31. számú jegyzőkönyv egyik részletének ismételt kiemelésével, a másodfokú ítélet indokolásának [50] bekezdésére történő ismételt hivatkozással, a Kúria Bfv.677/2021/9. számú és a Kúria Bfv.617/2021/8. számú határozatai alapján a védő hangsúlyozta, hogy a költségvetési csalás mulasztással történő elkövetésének leírását az ítéleti tényállás nem tartalmazza. A tévedésbe ejtés, illetve a valótlan tartalmú nyilatkozat megtétele aktív magatartással, míg a tévedésben tartás, illetve a

valós tény elhallgatása passzív magatartással is elkövethető, azonban az elkövető tudatának át kell fognia, hogy valaki a költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában tévedésben van, és ezt az állapotot akarja fenntartani, vagy a valóság elhallgatásával kívánja őt tévedésbe ejteni. A védő álláspontja szerint a tévedésbe ejtés, illetve a valótlan tartalmú nyilatkozat megtétele kizárólag egyenes szándékkal, míg a tévedésben tartás, illetve a valós tény elhallgatása eshetőleg szándékkal is elkövethető. Álláspontja szerint az I. rendű terhelt ezek egyikét sem valósította meg. Az ellenőrzési kötelezettség elmulasztása pedig akkor lenne büntetendő, ha azt a törvényi tényállás tartalmazná.

[44] Kiemelte, hogy tényállásszerű a mulasztás, ha az elkövető a törvényi tényállás szerinti kötelezettségét, bár erre lehetősége lett volna, nem teljesíti. A költségvetési csalás tényállása illet nem tartalmaz, miként a hamis magánokirat felhasználása sem. A védő hivatkozott az I. rendű terhelt tudattartalma tekintetében azon következtetésre, hogy nem tudott a bűncselekmény elkövetéséről. A Bfv.617/2021/8. számú határozat [23]-[24] bekezdéseire utalva kifejtette, hogy az I. rendű terhelt tudata nem fogta át a költségvetési csalás törvényi tényállásának valamennyi tárgyi oldali ismervét, tehát tévedésben is volt, ami tettesi minőségének megállapítását kizárja.

[45] Mindezekon túlmenően kifogásolta az I. rendű terhelttel szemben kiszabott büntetést is, minthogy az alapügyben eljáró bíróságok a Btk. 80. §-ában foglaltakat figyelmen kívül hagyták. Ezért abban az esetben is indokoltnak tartotta a büntetési céloknak jobban megfelelő, enyhébb büntetés kiszabását, amennyiben a Kúria érveit nem osztva, az I. rendű terhelt cselekményének minősítését törvényesnek tartaná.

[46] 2. A Legfőbb Ügyészség BF.583/2024/2. számú átiratában a felülvizsgálati indítványt az alábbi érvek mentén találta alaposnak.

[47] Hivatkozva a Be. 650. § (2) bekezdésében, valamint a Be. 659. § (1) bekezdésében megfogalmazott törvényi parancsra, a tényállás támadhatatlanságának értelmezése keretében hangsúlyozta a hiányzó ténymegállapítás jelentőségét, jelesül a nem koherens, önellentmondásos tényállás anyagi jogi sérelemként történő értékelését.

[48] Idézve a BH 2023.31., valamint a BH 2024.77. számú eseti döntésekben leírtakat, hangsúlyozta, hogy amennyiben a tényállás és a rendelkező rész összhangja hiányzik, az nem eljárási szabályokat, hanem büntető anyagi jogot sért.

[49] Elemezve az irányadó tényállás rögzített tényeit, rámutatott, hogy az az I. rendű terhelt tudattartalma, a bűnösség alapjául szolgáló magatartása körében egymással ellentétes megállapításokat tartalmaz. Ennek megfelelően, amíg az elsőfokú ítélet [21] bekezdése szerint az Áfa-bevallásokat gyanúsított 2 könyvelő nyújtotta be, addig a [24.1] bekezdés szerint I. rendű terhelt, mint a cég 1 egyedüli ügyvezetője és a cég adóbevallására egyedül köteles személy nyújtotta be a valótlan tartalmú Áfa-bevallásokat. Ebből következően a jogerős ítélet ugyanazon valótlan tartalmú bevallások benyújtását egyszerre két különböző személynek tulajdonítja. Amennyiben az adóbevallásokat a könyvelő nyújtotta be, akkor az I. rendű terhelt bűnössége abban az esetben állapítható meg, ha a könyvelővel egyetértésben tisztában volt azok valótlan voltaival. Ezzel kapcsolatban is ellentétes tényeket állapítottak meg azonban az eljáró bíróságok.

[50] Az elsőfokú ítélet [25] bekezdése rögzíti, hogy az adóelkerülő módszerrel I. rendű terhelt tisztában volt. Ezzel ellentétes ugyanakkor az elsőfokú ítélet [12] bekezdése, mely szerint annak ellenére, hogy az I. rendű terhelt tudta, hogy a cég gumiabroncs-értékesítő tevékenységéből adófizetési kötelezettsége keletkezik, nem ellenőrizte le a gyanúsított 2 által, II. rendű terhelt utasításai szerint elkészített havi adóbevallásokat. Utóbbival van összhangban a másodfokú ítélet [50] bekezdésében írt okfejtés, mely szerint azzal, hogy az ügyvezető a cég ügyvezetésébe nem folyt bele, arra nem volt rálátása, nem rendelkezett a fizetési számla

felett, a banki ügyintézés sem ő végzete, a könyvelővel, a társaság működtetését végző személyekkel nem tartotta a kapcsolatot, a cég működésében, irányításában nem vett részt, csak a számlák aláírásában, belenyugodott annak lehetőségébe, hogy az adóbevallás nem fog szabályosan megtörténni. E két megállapítás azért ellentétes egymással, mert ha az I. rendű terhelt felelőssége abban áll, hogy bár tisztában volt azzal, hogy az általa névleg vezetett cég bevételszerző tevékenysége folytán adó fizetésére köteles, ám az arról készített bevallást nem ellenőrizte le, akkor ez azt feltételezi, hogy megfelelő gondosság tanúsítása esetén észlelnie kellett volna a bevallások valótlanságát. Másképp fogalmazva: azért nem tudott az adóbevallások valótlanságáról, mert az ügyvezetőktől elvárt gondosságot nem tanúsította. Ha azonban az I. rendű terhelt eleve tisztában volt az adóelkerülő tevékenységgel, akkor az adóbevallások ellenőrzésének elmulasztását felróni felesleges.

[51] A másodfokú ítélet [47] bekezdésében írt tényállás-kiegészítés szerint az I. rendű terhelt végezte 2016 márciusától 2016 augusztusáig a – külön meg nem jelölt – számlák és a készpénz szállítását. Amennyiben ezek fiktív számlák voltak, akkor ez alátámasztaná azt az állítást, hogy az I. rendű terhelt tisztában volt az adóelkerülő tevékenységgel, hiszen azt tudta, hogy a cég gumiabroncs-értékesítéssel – és csak azzal – foglalkozik. Az I. rendű terhelt által szállított számlák azonban nem lehettek a cég 10 nevében kiállított fiktív számlák, mivel az elsőfokú ítélet [15] és [20] bekezdésében írtak szerint fizikailag kizárólag a táblázat első sorában írt fiktív számla létezett, ennek kelte 2015. július 31. napja, tehát 2016 márciusa előtti, a többi számla Áfa-tartalmát csak bemondásra – az elsőfokú ítélet [19] bekezdéséből következően e körben II. rendű terhelt utasítására – rögzítette a könyvelő.

[52] A Legfőbb Ügyészség álláspontja szerint az elsőfokú ítélet idézett [20] bekezdésével ellentétes az, hogy az adóelkerülő tevékenységet kifejtő személyek körében az irányadó tényállás azt rögzíti, hogy a bűncselekmény elkövetésében, annak módszerében II. rendű terhelt és gyanúsított 1 egyezett meg {elsőfokú ítélet [13]-[15] bekezdés}; gyanúsított 2 könyvelő a II. rendű terhelt és gyanúsított 1 tudtával és jóváhagyásával tüntette fel a könyvelésben a fémipari tevékenység hamis látszatának keltése érdekében a külföldi cégek részére történő értékesítésről szóló Áfa-mentes tételeket {elsőfokú ítélet [17.1] bekezdés}; a beszerzési és az értékesítési bizonylatokat személyesen a II. és III. rendű terhelt vitték el a könyvelőirodába {elsőfokú ítélet [18] bekezdés}, valamint a bevallásokat a könyvelő a II. rendű terhelt és gyanúsított 1 jóváhagyását követően nyújtotta be.

[53] Az irányadó tényállás ekként az adóelkerülő magatartást ténylegesen végrehajtó személyek között az I. rendű terhelt cselekvőségét nem írja le.

[54] Mindezt a felülvizsgálati eljárásban – az érdemi felülbírálatra alkalmatlansága folytán – a megtámadott határozat hatályon kívül helyezését és a Tatabányai Törvényszék új eljárásra történő utasítását indítványozta.

[55] 3. Az I. rendű terhelt védője a Legfőbb Ügyészség átiratára tett észrevételében indítványát fenntartva hangsúlyozta, hogy álláspontja szerint a felülvizsgálatot eljárási szempontból is szükséges lefolytatni azzal, hogy amennyiben az ítélet hatályon kívül helyezésére kerül sor, úgy a Kúriának szükséges az elsőfokú bíróságot a megismételt eljárásban szem előtt tartandó utasításokkal ellátni.

[56] **III.** Az I. rendű terhelt védője által benyújtott felülvizsgálati indítvány az alábbiak szerint alapos.

[57] 1. A felülvizsgálat rendkívüli jogorvoslat, ami a jogerős, a vádról rendelkező ügydöntő határozattal szembeni jogi kifogás lehetőségét biztosítja.

[58] A Be. 648. §-a valamennyi felülvizsgálati okra kiterjedően rögzíti, miszerint felülvizsgálatnak csak a bíróság jogerős, a vádról rendelkező ügydöntő határozata ellen van helye, és a jogerős bírósági határozatban rögzített tényállás alapulvételével, kizárólag a Be.

649. §-ában megjelölt anyagi és eljárásjogi okokra hivatkozással vehető igénybe, a felülvizsgálati okok törvényi köre nem bővíthető.

[59] A Be. 649. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontja szerint a büntető anyagi jog szabályainak megsértése miatt felülvizsgálati indítvány terjeszthető elő, ha a bíróság a büntető anyagi jog szabályainak megsértésével állapította meg a terhelt bűnösségét, a Be. 649. § (1) bekezdés b) pont ba) alpontja szerint pedig akkor, ha a bíróság a bűncselekmény törvénysértő minősítése miatt, illetve a Btk. más szabályának megsértésével szabott ki törvénysértő büntetést.

[60] E két felülvizsgálati ok jogi tartalma merőben eltérő. Az elsőként említett felülvizsgálati ok alapja, hogy a terheltnek a jogerős ítéleti tényállásban rögzített magatartása nem meríti ki egyetlen bűncselekmény törvényi tényállási elemeit sem, avagy – ugyancsak a jogerős ítéleti tényállás alapul vételével – büntethetőséget kizáró vagy megszüntető ok ellenében került sor a terhelt elítélésére; ennek megfelelően az ilyen indítvány célja a terhelt felmentése vagy – a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése mellett – az eljárás megszüntetése. Az utóbbi írt ok esetében azonban az indítvány nem támadja a bűnösség megállapítását, hanem a bűncselekmény téves minősítését és a büntetés – abból következően, avagy önmagában, a Btk. valamely kötelező szabályának megsértése folytán – törvénysértő voltát állítja, célja pedig – a terhelt javára előterjesztett indítvány esetén – a büntetés enyhítése.

[61] Következésképp a két felülvizsgálati ok ugyanazon cselekmény kapcsán fogalmilag nem valósulhat meg, azok legfeljebb sorrendbe állítva, alternatív indítványként értelmezhetők, feltéve, hogy az indítványban külön-külön mindkét felülvizsgálati okhoz kapcsolódó önálló érvelés megtalálható.

[62] Jelen esetben azonban az indítvány a Be. 649. § (1) bekezdés b) pont ba) alpontjának megfeleltethető érvet nem tartalmaz; nem a terhelt cselekményének eltérő minősítését állítja, ennek megfelelően nem is tesz indítványt eltérő minősítésre és a büntetés mérséklésére sem.

[63] A felülvizsgálati indítvány elsődlegesen az I. rendű terhelt tettesi minőségének megállapítását vitatta a terhére rótt bűncselekményekben, azonban nem az elkövetői alakzat eltérő megállapítását célozta – az egyik törvényi felülvizsgálati oknak sem felelne meg –, hanem állítása szerint a terhelt bűnösségét nem lehetett volna megállapítani és ezért elsődlegesen a terhelt felmentését, másodlagosan – nyilvánvalóan a megismételt eljárásban való felmentés érdekében – a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és az eljárás új eljárásra utasítását indítványozta. Ekként tehát az indítvány kizárólag a bűnösség megállapítását támadta, ekként pedig kizárólag a Be. 649. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontjában írt felülvizsgálati oknak feleltethető meg és az alapján bírálendő el.

[64] 2. Ugyanakkor a felülvizsgálati eljárásban megkerülhetetlen szabály, hogy az indítványban a jogerős ítéletben megállapított tényállás nem támadható [Be. 650. § (2) bekezdés]. Ezzel összhangban a felülvizsgálati eljárásban a Be. 659. § (1) bekezdése alapján a bizonyítékok ismételt és eltérő értékelésének, valamint bizonyítás felvételének nincs helye, a felülvizsgálati indítvány elbírálásakor a jogerős ügydöntő határozatban megállapított tényállás az irányadó.

[65] Ez azt jelenti, hogy felülvizsgálatban a tényállás megalapozottsága, a bizonyítékok mikénti mérlegelése nem vitatható. A jogkövetkeztetések – így a bűnösség vagy a jogi minősítés megállapításának – helyessége kizárólag az irányadó tényállás alapulvételével vizsgálható.

[66] A Kúria a jogerős ügydöntő határozatot csak a felülvizsgálati indítvánnyal megtámadott részében és csak a felülvizsgálati indítványban meghatározott ok alapján bírálja felül [Be. 659. § (5) bekezdés]. Ez alól kivétel a Be. 659. § (6) bekezdés szerinti rendelkezés,

mely szerint a Kúria a megtámadott határozatot a Be. 649. § (2) bekezdése alapján akkor is felülbírálja, ha az indítványt nem ebből az okból nyújtották be.

[67] Következésképpen a Kúria felülbírálati jogköre főszabályként a felülvizsgálati indítványhoz kötött.

[68] A Kúria döntési jogköre viszont – bár értelemszerűen igazodik a felülbírálat feltételéhez, ekként az adott felülvizsgálati okhoz – kizárólag a törvényen alapul, és törvényi meghatározottsága valójában törvényi köteleltséget is jelent (Be. 662-663. §).

[69] Felülvizsgálatban a tényállás támadhatatlansága nem jelenti azt, hogy a hiányzó ténymegállapításnak a tényállásszerűség szempontjából ne lenne jelentősége; a nem koherens, önellentmondásos tényállás ugyanis anyagi jogi sérelemként vizsgálható [Bfv.III.868/2012/14. (BH 2014.103.I.), BH 2021.8., BH 2013.55.II., BH 2010.141., BH 1998.110.].

[70] Az irányadó tényállásnak mindazokat a tényeket tartalmaznia kell, amelyek az alkalmazott Btk. rendelkezéseinek szempontjából jelentősek, nem tartalmazhat viszont olyan ténymegállapítást, amely egymásnak ellentmondó, vagy egymást kizáró jogi minősítést tesz lehetővé.

[71] Ehhez képest ítéltető meg, hogy a megtámadott határozat ügydöntő rendelkezése a büntető anyagi jog szabályaival összhangban áll-e. Ha azonban a megtámadott határozat ügydöntő rendelkezése helytálló vagy téves mivoltának kérdésében az irányadó tényállás alapulvételével nem lehet maradéktalanul és megnyugtatóan állást foglalni, akkor ez egyben a büntető anyagi jogi szabály sérelmét is jelenti.

[72] Kétségtelen, hogy felülvizsgálati eljárásban a jogerős ügydöntő határozatban megállapított tényállás megalapozatlansága nem vizsgálható, így nincs mód a tényállás hiányosságának – akár az iratok tartalma alapján való – kiküszöbölésére sem. Ebből azonban nem következik, hogy a felülvizsgálat során az irányadó tényállásból vont jogi következtetés alaposságának vizsgálata is kizárt. A Be. 649. § (1) bekezdés a) és b) pontja értelmében ugyanis éppen a jogi következtetés képezi a felülvizsgálat tárgyát. A különbség lényege az, hogy míg jogerő előtt a tényállás megalapozottsága (azaz a Be. 592. §-ában írt hiányosságok megléte vagy hiánya) vizsgálendő, úgy jogerő után kizárólag a jogerős ítéletben megállapított tényállás, illetve a bűnösség megállapítása és a cselekmény minősítése közötti összhang vizsgálendő.

[73] Indokolási kötelezettség sérül, ha a tényállás és a tényálláson kívüli indokolás között, vagy a rendelkező rész (jogkövetkeztetés) és a tényálláson kívüli indokolás között van ellentmondás, eltérés, kétértelműség.

[74] Ha azonban a tényállás valamely rendelkezés ténybeli alapját nem rögzíti, önmagában kétértelmű, hogy a tényállás és a rendelkező rész (jogkövetkeztetés) eltérő, akkor az anyagi jogi sérelem.

[75] Ezen belül a jogerő után, ha a tényállásból nem tűnik ki a bűnösség (vagy a felmentés, eljárás megszüntetés) és/vagy a minősítés ténybeli alapja, úgy a jogi következtetést a tényálláshoz kell igazítani. Ellenben az egymásnak ellentmondó, egymást kizáró ténymegállapítások a büntetőjogi megítélést, a bűnösségre és/vagy a cselekmény jogi minősítésére vonatkozó jogkövetkeztetés érdemi felülbírálatát zárják ki és azok csak a jogerős ítélet hatályon kívül helyezésével orvosolhatók.

[76] 3. Jelen ügyben ez történt.

[77] A jogerős ítélet az I. rendű terheltet bűnösnek mondta ki költségvetési csalás büntetében [Btk. 396. § (1) bekezdés a) pont, (5) bekezdés b) pont], valamint folytatólagosan elkövetett hamis magánokirat felhasználásának vétségében (Btk. 345. §).

[78] Az irányadó tényállás az I. rendű terhelt tudattartalma, a bűnösség alapjául szolgáló magatartása körében egymással ellentétes megállapításokat tartalmaz, melyek a következők szerint részint az I. rendű terhelt cég 1-beli pozíciója, végzett tevékenysége, másrészt a céggel üzleti kapcsolatban álló személyek cselekvőségéhez kapcsolható tevőlegességét illeti.

[79] Az elsőfokú bíróság által megállapított tényállás [11.1] bekezdése nem hagyott kétséget az I. rendű terhelt cégben strómankénti szerepvállalása kapcsán, melyet az első fokon eljáró bíróságnak többször, visszatérő jelleggel nyomatékosított. E körben kiemelés érdemel, miszerint az I. rendű terhelt cégben betöltött titulusát névleges ügyvezetőként határozta meg {[11.2], [19.1]}, és ehhez mérten írta körül, vagy éppen említést sem tett bármely, az I. rendű terhelt által cégben végzett tevékenységről, ekként az adóelkerülő magatartást ténylegesen végrehajtó személyek között az I. rendű terhelt cselekvőségét nem írja le. Így a II. rendű terhelt és gyanúsított 1 kizárólagos megállapodásának eredményeként rögzítette a cég 1 könyvelését végző gyanúsított 2 személyének kiválasztását {[13]-[14]}, a cég gumikereskedelmi tevékenységéből fakadó adófizetési kötelezettség jogosulatlan csökkentésének metodikáját {[15]-[16]}, akárcsak a cég 1 fémszerkezetgyártási tevékenysége hamis látszatának keltése körében szerepet vállaló személyi kört {[17.1] - [17.3]}.

[80] Ehhez kapcsolódóan mutat rá a Kúria, hogy az elsőfokú ítélet [25] bekezdésében tényként rögzített azon megállapítás, miszerint „a II. rendű vádlott a cég 1 neve alatt autógumi-nagykereskedelmet folytató gyanúsított 1-gyel és a cég könyvelőjével, gyanúsított 2-vel összejátszva, az adóelkerülő módszerrel tisztában lévő I. rendű vádlottat használta fel a költségvetési csalás elkövetéséhez”, önmagában ellentmondásos kitétel. Hiszen amennyiben az I. rendű terhelt tisztában volt az adóelkerülő módszerrel, sem az összejátszás, sem pedig a felhasználás mint elkövetési magatartás nem értelmezhető az I. rendű terhelt tudattartalmát eszerint meghatározva, minthogy a „felhasználásban”, illetőleg „összejátszásban” részt nem vállaló értelemszerűen nincs tisztában annak okával, illetve tényével, amire felhasználják, azzal együtt, hogy az „összejátszás” tényállásban szerepeltetett jelentéstartalma nem értelmezhető olyan személy vonatkozásában, aki az adóelkerülés módszerével tisztában van.

[81] A fentebb részletezettekkel szöges ellentétben ugyanakkor a bíróságnak által megállapított és az ítélet táblája által kiegészített tényállás számos, az adott cég ügyvezetője vagy tulajdonosa hatáskörébe, avagy érdekkörébe tartozó magatartás kifejtését, vagy elmulasztását róta fel az I. rendű terheltnek, melyből a korábban körülírt ténymegállapítások és azokból vonható következtetések nem adódtak. Így rögzítette, hogy I. rendű terhelt tisztában volt azzal, miszerint a cég gyanúsított 1 irányításával, nagykereskedelmi mennyiségben gumibroncsot értékesít, melyből keletkező adófizetési kötelezettség után az elkészített havi adóbevallásokat nem ellenőrizte {[12]}, holott gyanúsított 1 rendelkezett a gumibroncs kereskedelméből származó bevétellel {másodfokú ítélet [47] bekezdés}, illetőleg az adóminimalizálás mikénti megvalósításáról az irányadó tényállás szerint az I. rendű terheltet nem tájékoztatták.

[82] A jogerős ítéleti tényállás ugyancsak feloldhatatlan ellentmondást hordoz az Áfa-bevallásokat benyújtó személyeket érintően. Míg az elsőfokú ítélet [21] bekezdése értelmében a bevallásokat gyanúsított 2 könyvelő nyújtotta be, addig a [20], illetve a [24.1] bekezdések alapján az I. rendű terhelt, és e körben a tényállás ellentmondásosságát tovább mélyítve az ítélet [22] bekezdése az I. rendű terheltet „formális” bevallást tévő személyként írta körül.

[83] Az I. rendű terhelt cég 2-höz kapcsolódó tevékenysége körében ugyancsak következetlen megállapításként értelmezhető a másodfokú ítélet [47] bekezdésében írt tényállás-kiegészítés. Eszerint az I. rendű terhelt végezte 2016 márciusától 2016 augusztusáig a – külön meg nem jelölt – számlák és a készpénz szállítását. Azon túlmenően, hogy az elsőfokú bíróság tényállásának [19.1] bekezdése a „gumis” számlák, illetve a készpénz szállítását a III. rendű terhelt által végrehajtott feladatként rögzítette – mely önmagában

ellentmond az ítélet tábla ténymegállapításának –, ahogyan arra a Legfőbb Ügyészség átiratában utalt, amennyiben ezek fiktív számlák voltak, akkor ebből következtetésként adódhatna az I. rendű terhelt adóelkerülő tevékenységről való ismerete, hiszen a cég gumiabroncs-kereskedelmi érdekelttségéről nyilvánvalóan tudomással bírt. Az I. rendű terhelt által szállított számlák azonban nem lehettek a cég 10 nevében kiállított fiktív számlák, éppen az elsőfokú ítélet [15] és [20] bekezdésében rögzítettek értelmében. A jelzett tényállásrész ugyanis nem hagy kétséget atekintetben, hogy fizikailag csupán egyetlen számla létezett, melynek kelte 2015. július 31. napja, a többi számla Áfa-tartalmát bemondásra, a II. rendű terhelt utasítása szerint rögzítette a könyvelő {elsőfokú ítélet [19.2] bekezdés}.

[84] Mindebből következik, hogy a formál-logika szabályait szem előtt tartva, a jogerős ítéleti tényállás alapján nem határozható meg azon számlák köre, melyek a szállítás tárgyát képezték, és ebből fakadóan a fiktív számlák szállításában részt vállaló személyek sem.

[85] A részletezett ellentmondások számát tovább növelte az elsőfokú ítélet [26] pontjában az I. rendű terhelt vagyoni hátrányt okozó cselekvőségéhez segítséget nyújtó III. rendű terhelt különböző státuszokban való szerepeltetése (összekötő, futár, vámügyintéző), minthogy az irányadó tényállás bizonyos részei az I. rendű terheltet strómanként jelölte. Márpedig olyan tevékenységhez történő segítségnyújtás, melyről – legalább is a tényállás fentebb már körülírt részei alapján – az I. rendű terhelt nem tudott, önmagában önellentmondásos kitétel.

[86] Megállapítható tehát, hogy a jogerős tényállás tényei az I. rendű terhelt terhére rótt bűncselekményre vonatkozó, egymással konkuráló, ilyen formában egyértelmű jogkövetkeztetés levonására nem alkalmas ténymegállapításokat tartalmaz, mely egymásnak ellentmondó ténymegállapításokat a másodfokú bíróság tényállás kiegészítése keretében tovább fokozta. A felülbírálat alapját képező tényállásból hiányoznak az I. rendű terhelt büntetőjogi felelősségének eldöntéséhez, a jogkövetkeztetés helyes megállapításához szükséges és elégséges tudati tények, illetve a tényállásban rögzített tények egymásnak ellentmondóak, kétértelműek.

[87] A fentiek okán a Kúria nem volt abban a helyzetben, hogy egyértelműen állást foglaljon az I. rendű terhelt bűnössége tekintetében. Ezért a felülvizsgálatban irányadó tényállás alapján nem ítélt meg, hogy a megtámadott határozat ügydöntő rendelkezése a büntető anyagi jog szabályaival összhangban álló-e.

[88] Ha a felülbírálat eredményeként az indítvány – így a megjelölt, illetve hivatalból vizsgálendő felülvizsgálati ok – alapos, akkor főszabályként a Kúriának határozatot kell hoznia és a törvénynek megfelelően meg kell változtatnia a megtámadott határozatot.

[89] Kivétel ez alól:

- a Be. 649. § (2) bekezdés a)-d) pontja szerinti eljárási szabálysértés,
- a Be. 649. § (1) bekezdés a) pont ac) és ad) alpontjai szerinti – a terhelt felmentését, vagy az eljárás megszüntetését eredményező – anyagi jogi szabálysértés,
- ha az iratok alapján nem lehetséges törvénynek megfelelő határozatot hozni, valamint a Be. 649. § (4) és (5) bekezdés szerinti esetben, ha az eljárás megismétlése szükséges.

[90] Utóbbi esetben a Kúriának a megtámadott határozatot, illetve annak jogsértő részét hatályon kívül kell helyeznie (és az eljárást meg kell szüntetnie, vagy a hatáskörrel és illetékességgel rendelkező bíróságot új eljárásra kell utasítania, vagy pedig az ügyiratokat az ügyészségnek kell megküldenie), megváltoztató határozatot nem hozhat [Be. 663. § (1) bekezdés a), b), c) pont és (2) bekezdés].

[91] Mindezekre tekintettel a felülvizsgálati eljárásban – az érdemi felülbírálatra alkalmatlansága folytán – a megtámadott határozat hatályon kívül helyezését eredményezi, ha a jogerős ítéletben megállapított tényállás olyan ellentmondásokat tartalmaz, amelyek miatt a

büntetőjogi felelősségre vonás szempontjából jelentős kérdésekben (a terhelt bűnösségének megállapítása, felmentése, az eljárás megszüntetése, a bűncselekmény minősítése, illetve a Btk. anyagi jogi szabályainak megfelelően kiszabott büntetés vagy alkalmazott intézkedés) nem állapítható meg, hogy a bíróság milyen tényállásra alapította ítéletének a felülvizsgálati eljárás alapjául szolgáló rendelkezéseit [Bfv.I.1004/2020/13. (BH 2021.280.)].

[92] Jelen ügyben ez a helyzet.

[93] A Be. 663. § (4) bekezdés b) pontja lehetővé teszi, hogy a Kúria csak a másodfokú bíróságot utasítsa új eljárásra, ha a törvénynek megfelelő határozat a másodfokú bíróság eljárásának megismétlésével is meghozható. Erre akkor kerülhet sor, ha a tényállás hiányosságai a másodfokú bíróság tényállás-helyesbítő eszközeivel [Be. 593. § (1)-(2) bekezdés] orvosolhatók. Jelen esetben azonban az ellentmondó ténymegállapítások folytán nem állapítható meg, hogy az elsőfokú bíróság mely bizonyítékokat és milyen tartalommal fogadott el; ehhez képest csak a másodfokú ítélet hatályon kívül helyezése esetén a másodfokú bíróság sem foglalhatna állást arról. Következésképp nem volt mellőzhető az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezése sem.

[94] IV. A Kúria mindezek alapján a Be. 660. § (1) bekezdése alapján tanácsulésen, a Be. 655. § (2) bekezdése szerinti összetételben eljárva, a Be. 663. § (1) bekezdés b) pontja értelmében a felülvizsgálati indítvánnyal megtámadott Tatabányai Törvényszék 3.B.151/2022/31. számú, illetve a Győri Ítéltábla Bf.I.65/2023/17. számú határozatát hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására utasította, mert a Be. 662. § (1) bekezdése vagy (2) bekezdés a) pontja szerinti határozat meghozatala az ügyiratok alapján nem volt lehetséges.

[95] A Kúria a Be. 663. § (3) bekezdése alapján az új elsőfokú eljárás lefolytatására a következő utasításokat adja:

[96] – A megismételt elsőfokú eljárásban a vád által megszabott keretek között vizsgálni kell az I. rendű terhelt cég 1-ben meghatározott tényleges pozícióját, ehhez rendelt feladatkörét és ennek keretében végzett valós tevékenységét, különös figyelmet fordítva a cég adóbevallási-és fizetési kötelezettségével kapcsolatos munkakörének tényleges mibenlétére, kifejtett tevékenységére.

[97] – Az ítéleti tényállás belső koherenciájának biztosítása érdekében a bizonyításnak ki kell terjednie arra, hogy az I. rendű terhelt a vádiratban körülírt adóelkerülő módszer kidolgozásában, illetőleg alkalmazásában játszott-e szerepet, amennyiben igen, pontosan és ellentmondásmentesen meghatározva annak mibenlétét.

[98] – Az ekként megalapozott, hiánytalan és önellentmondásoktól mentes tényállás alapján szükséges állást foglalni az I. rendű terhelt büntetőjogi felelőssége, avagy annak hiánya körében.

[99] A Be. 856. § (1) bekezdés a) pontja szerint a bűnügyi költséget a befizetéstől a visszatérítés időpontjáig eltelt időre számított mindenkori törvényes kamatával együtt a terheltnek vissza kell téríteni, ha rendkívüli jogorvoslat folytán a jogerős ügydöntő határozatot a bíróság hatályon kívül helyezte, és megismételt eljárást kell lefolytatni. A (3) bekezdés szerint az (1) bekezdés irányadó a vagyonek Kobzással érintett pénzüsszegre is. A Be. 857. § (1) bekezdés c) pontja alapján a visszatérítésről felülvizsgálat esetén a Kúria rendelkezik.

[100] Ennek megfelelően a Kúria elrendelte az I. rendű terhelt részére az általa eddig esetlegesen megfizetett bűnügyi költségnek, valamint vagyonek Kobzás összégének mindenkori törvényes kamatával történő visszatérítését.

[101] A végzés ellen a fellebbezést a Be. 6. § (4) bekezdése, a felülvizsgálatot a Be. 650. § (1) bekezdés b) pontja zárja ki.

Budapest, 2025. február 20.

Dr. Somogyi Gábor s.k. a tanács elnöke, Dr. Nagy Antal s.k. előadó bíró, Dr. Harangozó Attila s.k. bíró, Dr. Demeter Zsuzsanna s.k. bíró, Dr. Metzing Márton s.k. bíró