

SZEGEDI ÍTÉLŐTÁBLA
Bhar.II.436/2011/5.

A Szegedi Ítéltábla mint harmadfokú bíróság a Szegeden, 2012. március 1. napján tartott fellebbezési nyilvános ülés alapján meghozta a következő

Í T É L E T E T :

Az adócsalás büntette és más bűncselekmények miatt I. r. vádlott (neve) **ÉS TÁRSAI** ellen indított büntetőügyben a **Békés Megyei Bíróság mint másodfokú bíróság** 2011. június 14. napján kihirdetett **2.Bf.75/2011/9.** számú ítéletét

m e g v á l t o z t a t j a

az alábbiak szerint:

(I. r. vádlott neve) I. r. vádlottat az ellene 1 rb. számvitel rendje megsértése vétsége [Btk. 289. § (1) bekezdés a) és b) pont] miatt emelt vád alól **f e l m e n t i .**

Egyebekben a másodfokú ítéletet **h e l y b e n h a g y j a .**

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincs helye.

I N D O K O L Á S :

Az elsőfokú bíróság (I. r. vádlott neve) I. r. vádlottat bűnösnek mondta ki 2 rb. - ebből 1 rb. folytatólagosan elkövetett - adócsalás büntetében [Btk. 310. § (1) bekezdés, (2) bekezdés], 2 rb. - ebből 1 rb. folytatólagosan elkövetett - magánokirat-hamisítás vétségében (Btk. 276. §) és 1 rb. számvitel rendje megsértése vétségében [Btk. 289. § (1) bekezdés a) és b) pont]. Ezért halmazati büntetésül 240 napi tétel, napi tételenként 4.000,- Ft, mindösszesen 960.000,- Ft pénzbüntetésre ítélte.

Az elsőfokú ítélet a II. r., a III. r. és a IV. r. vádlott vonatkozásában jogerőre emelkedett.

Az ítélet ellen az I. r. vádlott felmentés, védője elsődlegesen felmentés, másodsorban enyhítés végett jelentett be fellebbezést.

A másodfokú bíróság az elsőfokú bíróság ítéletét (I. r. vádlott neve) I. r. vádlott vonatkozásában megváltoztatta. Az 1 rb. számvitel rendje megsértésének vétsége [Btk. 289. § (1) bekezdés a), b) pont] miatt indult büntetőeljárást megszüntette. A 2 rb. - ebből 1 rb. folytatólagosan elkövetett - magánokirat-hamisítás vétségeként (Btk. 276. §) elbírált cselekményt 1 rb. folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétségének (Btk. 276. §) minősítette. A pénzbüntetés napi tételét 180 napi tételre, az 1 napi tétel összegét 3.000,- Ft-ra, így a pénzbüntetést mindösszesen 540.000,- Ft-ra enyhítette. Rendelkezett a bűnjelekről, egyebekben pedig az ítéletet (I. r. vádlott neve) I. r. vádlott vonatkozásában helybenhagyta azzal, hogy az adócsalás büntettének helyes jogszabályi megjelölése Btk. 310. § (1) bekezdés 1. fordulat, (2) bekezdés.

A másodfokú bíróság ítélete ellen az I. r. vádlott és védője jelentettek be fellebbezést a büntetés enyhítése végett. A védő a harmadfokú nyilvános ülésen fellebbezését módosította, és elsődlegesen az I. r. vádlottnak az adócsalással megvalósított cselekményei és a magánokirat-hamisításként értékelt cselekményei alól történő felmentését, másodsorban pedig a büntetés enyhítését kérte. Álláspontja szerint a másodfokú bíróság ítéletének eljárást megszüntető rendelkezése azt támadó fellebbezés hiányában jogerőre emelkedett, s így az nem képezi a harmadfokú felülbírálat tárgyát. A felmentést célzó fellebbezésének esetleges eredménytelensége esetén vizsgálándónak ítélte meg, hogy a Büntető Törvénykönyvnek az adócsalások vonatkozásában bekövetkezett változására, a költségvetési csalás bűncselekményének bevezetésére tekintettel az elbíráláskori törvény-e a kedvezőbb védenccé számára, figyelemmel arra is, hogy az I. r. vádlott az adóhiányt még a vádemelésig megfizette.

A fellebbviteli főügyészség írásbeli átiratában a másodfokú ítélet megváltoztatását, az I. r. vádlott bűnösségének 1 rb. Btk. 289. § (1) bekezdés a) és b) pontjába ütköző és minősülő számvitel rendje megsértésnek vétségében és a társasági adónemre vonatkozó további 1 rb. a Btk. 276. §-ába ütköző és büntetendő magánokirat-hamisítás vétségében is történő megállapítását, valamint a vádlottal szemben halmazati büntetésül arányos pénzbüntetés kiszabását indítványozta.

A harmadfokú nyilvános ülésen álláspontját módosította, és az elbíráláskori büntető törvény alkalmazásával az I. r. vádlottnak a számvitel rendje megsértésének vétsége alóli - bűncselekmény hiányában történő - felmentését, az I. r. vádlott bűncselekményeinek 1 rb. nagyobb vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalás büntettének, és erre figyelemmel 1 rb. folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétségének történő minősítését indítványozta.

A fellebbezések nem alaposak, és a fellebbviteli főügyészségnek a másodfokú ítélet megváltoztatására irányuló indítványa is csak részben - a felmentésre vonatkozóan - alapos.

Az ítélőtábla mint harmadfokú bíróság a Be. 387. § (1) bekezdése alapján eljárva a fellebbezéssel megtámadott másodfokú ítéletnek (I. r. vádlott neve) I. r. vádlottra vonatkozó részét és az azt megelőző első- és másodfokú bírósági eljárást felülbírált, függetlenül attól, hogy ki fellebbezett.

Ennek során vizsgálta a felülbírálat terjedelmét is és megállapította, hogy a védői állásponttal ellentétben (I. r. vádlott neve) I. r. vádlottat érintően az teljes körű és kiterjed az ítéletnek az eljárást megszüntető részére is.

A Be. 387. § (2) bekezdése értelmében ugyanis ha a másodfokú ítélet több bűncselekménnyről rendelkezett, a fellebbezés folytán a harmadfokú bíróság az ítélet minden rendelkezését felülbírálja, kivéve a másodfokú bíróság által az elsőfokú bíróság ítéletének felmentő, vagy eljárást megszüntető rendelkezését helybenhagyó részét.

Figyelemmel pedig arra, hogy a másodfokú bíróság ítélete olyan rendelkezést nem tartalmaz, amely az elsőfokú bíróság felmentő vagy eljárást megszüntető rendelkezését helybenhagyta, hanem csak éppen a harmadfokú eljárást lehetővé tevő, az elítélést eljárás megszüntetésre átváltoztató rendelkezést, ezért a felülbírálat terjedelme a fellebbezéssel érintett I. r. vádlott vonatkozásában teljes körű volt, amely kiterjedt az eljárást megszüntető rendelkezésre is.

Helyes volt ugyanakkor a védő azon álláspontja, amely szerint az I. r. vádlott terhére szóló ügyészi fellebbezés hiányában a Be. 385. §-a és a 354. § (1) bekezdése alapján súlyosítási tilalom áll fenn. Ennek értelmében az eljárást megszüntető rendelkezés helyett - az ügyész által indítványozott - bűnösség kimondására nem kerülhet sor, továbbá súlyosabb büntetés kiszabására sem. Ez azonban nem érinti a már fentebb kifejtettek szerint az eljárást megszüntető rendelkezés helyességének a vizsgálatát.

Az ítélőtábla a másodfokú bíróság ítéletének alapját képező tényállást teljes egészében megalapozottnak találta, s így a valójában csak a bizonyítékok mérlegelésén keresztül a tényállást támadó és ezáltal felmentést célzó védői fellebbezés eredményre nem vezethetett.

A tényállásból a másodfokú bíróság helyes következtetést vont le az I. r. vádlott bűnösségére nézve az adócsalást és a magánokirat-hamisítást illetően, tévedett azonban a számvitel rendje megsértésének vétsége miatt indult eljárás megszüntetése vonatkozásában.

Az elkövetéskor hatályos Btk. 289. § (1) bekezdése értelmében az adott bűncselekményt azt követi el, aki a számvitelről szóló törvényben vagy a felhatalmazásán alapuló jogszabályokban előírt beszámolókészítési, könyvvezetési,

könyvvizsgálati kötelezettségét megszegi, vagy a bizonylati rendet megsérti, s ezzel a vagyoni helyzetének áttekintését, illetőleg ellenőrzését megnehezíti.

Ez a bűncselekmény a Btk. 33. § (1) bekezdés b) pontja alapján, figyelemmel a 34. § c) pontjára is, attól a naptól számított 3 év elteltével évül el, amikor az elkövető a számviteli törvényben előírt köteletségének még a büntetőtörvényben megállapított következmény nélkül eleget tehetne.

Ez pedig a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 4. § (1) bekezdés és 11. § (1) bekezdése alapján, amelyek szerint a naptári évvel azonos üzleti évről kell a beszámolót elkészíteni, a **1. dátum** napja - s nem a másodfokú bíróság által megállapított **2. dátum** -, amelytől számított 3 év elteltével (**3. dátum**-án) elévülhetett volna a bűncselekmény.

Az elévülést azonban félbeszakítja a büntetőügyekben eljáró hatóságoknak az elkövető ellen a bűncselekmény miatt foganatosított büntetőeljárási cselekménye, s a félbeszakítás napján az elévülés határideje ismét elkezdődik [Btk. 35. § (1) bekezdés].

Az APEH (**régió neve**) Regionális Igazgatósága **4. dátum.** napján tette meg feljelentését az ügyben. Ennek lényege szerint az I. r. vádlott fiktív bizonylatok felhasználásával valótlan tartamú nyilatkozatokat tett az adókötelezettség megállapítása szempontjából jelentős tényekre, adatokra nézve, illetve a fiktív számlák befogadásával megsértette a bizonylati rendet, amellyel vagyoni helyzetének áttekintetését megnehezítette.

A nyomozó hatóság ez alapján rendelte el a nyomozást **5. dátum**-én. Ezt követően, még **6. dátum**-én a kft. könyvelési iratait lefoglalták, s ugyanezen a napon az I. r. vádlottat tanúként is kihallgatták a feljelentésben foglaltakra.

A nyomozó hatóság eljárási cselekményeiről egyértelműen megállapíthatók, hogy azok ténybeli alapját a feljelentésben foglalt cselekmény lényeges részletei, történései képezték, a cselekmény elkövetője ellen irányultak, céljuk az ügy előre vitelével az elkövetőnek a feljelentés alapját képező tények bekövetkezésében, illetve előidézésében játszott szerepének tisztázása volt (BH 2007. 363).

A „tettazonosság” folytán az „adócsalás büntette” miatt elrendelt nyomozás, majd a többi említett eljárási cselekmény is természetesen vonatkozott az adócsalás alapját képező magánokirat-hamisításra éppúgy, mint az ezekkel összefüggésben elkövetett, és a feljelentés „tényállásában” is szereplő számvitel rendjének a megsértésére is. Ebből a szempontból irreleváns a nyomozás elrendelés kori jogi minősítés, és a feljelentő jogi álláspontja is az elévülés kérdésében.

A harmadfokú bíróság mindezek alapján ebben a kérdésben osztva a fellebbviteli főügyészség álláspontját, megállapította, hogy a számvitel rendje megsértésének vétsége nem évült el, a másodfokú bíróság eljárást megszüntető rendelkezése téves volt.

Észlelte ugyanakkor, hogy a 2011. évi CL. törvény módosítása folytán 2012. január 1. napjától módosult az adott törvényi tényállás. Az ítéletábra általi elbíráláskori törvényszöveg szerint már nem bűncselekmény az, ha a számviteli törvény szabályainak a megsértésével a vagyoni helyzet áttekintését, ellenőrzését megnehezítik (hanem csak annak a megghiúsítása, illetve az adott üzleti évet érintően a számvitelről szóló törvény szerint megtartható és valós képet lényegesen befolyásoló hiba előidézése).

A Btk. 2. §-a szerint a bűncselekményt az elkövetés idején hatályban lévő törvény szerint kell elbírálni. Ha a cselekmény elbírálásakor hatályban lévő új büntető törvény szerint a cselekmény már nem bűncselekmény (vagy enyhébben bírálendő el), akkor az új törvényt kell alkalmazni.

Figyelemmel így arra, hogy a vád tárgyát képező cselekvősséggel megvalósított számvitel rendjének megsértése a cselekmény elbírálásakor már nem bűncselekmény, ezért az ítéletábra ezen cselekményt illetően az elbíráláskori törvényt alkalmazva megállapította, hogy a cselekmény már nem bűncselekmény, s ezért az I. r. vádlottat az ellene emelt vád alól a Be. 6. § (3) bekezdés a) pont 1. fordulata, a Be. 331. § (1) bekezdése és a Be. 372. § (1) bekezdése alapján eljárva felmentette.

A másodfokú bíróság egyebekben okszerűen következtetett az I. r. vádlott bűnösségére.

Az ítéletábra osztotta a másodfokú bíróság jogi minősítését is.

Az adócsalások körében vizsgálta egyrészt a Btk. 2. §-ában írtakra figyelemmel azt, hogy a költségvetési csalás (Btk. 310. §) bűncselekményének bevezetése folytán az elkövetéskori vagy az elbíráláskori Btk. teremt-e kedvezőbb elbírálási lehetőséget az I. r. vádlott számára.

Ennek során megállapította, hogy az áfa adónemben elkövetett csalássorozat elkövetési magatartása alapján a bűncselekményt üzletszerűen elkövetettnek kellene minősíteni (Btk. 137. § 9. pontja: „üzletszerűen követi el a bűncselekményt, aki ugyanolyan vagy hasonló jellegű bűncselekmények elkövetése révén rendszeres haszonszerzésre törekszik”). Ennek következtében az I. r. vádlott adócsalási cselekménye a Btk. 310. § (3) bekezdés d) pontja szerinti, 5 évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő 1 rb. nagyobb vagyoni hátrányt okozó üzletszerűen

elkövetett költségvetési csalásnak minősülne, amely tekintetében a Btk. 310. § (8) bekezdés második mondatában foglaltak alapján az okozott vagyoni hátrány megtérítése ellenére sem lehetne a korlátlan enyhítés lehetőségét alkalmazni.

Ezért az adócsalási cselekményekre nézve az elbíráláskori büntető törvény egyértelműen hátrányosabb elbírálást tenne lehetővé, mint az elkövetéskori, s így a harmadfokú bíróság azt nem alkalmazta.

Az adócsalások jogi minősítése az elkövetéskor hatályos Büntető Törvénykönyv vonatkozó rendelkezéseinek megfelelőnek bizonyult.

Az ítélőtábla helytállónak ítélte meg a másodfokú bíróság jogi minősítését a magánokirat-hamisítás tekintetében is. Ezen kérdést illetően a harmadfokú bíróság a következőket állapította meg:

A magánokirat-hamisítás elkövetése a fiktív számlának a könyvelésbe történő beállításával kezdődik meg. Az így létrehozott hamis tartalmú könyvelés alapján történik az adóbevallások elkészítése, s ennek következtében az adóbevallás alapját a fiktív számlák képezik. Erre tekintettel alakította ki a bírói gyakorlat azt, hogy a hamis, a hamisított vagy a valótlan tartalmú magánokirat felhasználását, és ehhez igazodóan az adócsalással alaki halmazatban a magánokirat-hamisítás megállapítását az adóbevallás benyújtásához köti (Legfelsőbb Bíróság Bhar.II.260/2011/10. szám).

Az egyes adónemekre történő hamis tartalmú adóbevallások benyújtása (amely vonatkozásában a magánokirat-hamisítást az adócsalással tényleges alaki halmazatban kell megállapítani) az egyes gazdasági társaságok, mint adóalanyok és az adóhatóság közötti jogviszonyban kerül sor. Ezért a magánokirat-hamisítások rendbelisége, halmazata a kialakult bírói gyakorlat szerint nem adónemenként, hanem „adó-jogviszonyonként”, gazdasági társaságonként alakul, melynek során az elkövetési időkre figyelemmel természetesen vizsgálni kell a folytatólágosság (Btk. 12. §) esetleges megállapíthatóságát is (Legfelsőbb Bíróság Bfv.II.569/2009/5., Bfv.III.400/2009/5., Bfv.II.284/2007/8., Bfv.III.796/2007/6.).

Az ítélőtábla a fentiekre figyelemmel a fellebbviteli főügyészség írásbeli indítványát a magánokirat-hamisítások rendbeliségét illetően nem osztotta, és a másodfokú bíróság jogi minősítését ítélte helyesnek.

A büntetés kiszabásának felülbírálata során a harmadfokú bíróság az állandó bírói gyakorlatra tekintettel (Legfelsőbb Bíróság 56. Bkv. II/1. pontja) mellőzte az enyhítő körülmények közül azt, hogy az I.r. vádlott büntetlen előéletű, minthogy ez a körülmény a gazdasági társaság vezető tisztségviselője esetén alkalmazási feltétel. Ezen túlmenően a másodfokú bíróság a bűnösségi körülmények hiánytalan felsorolása

mellett - az enyhítő szakasz alkalmazásával - olyan törvényes nemű és mértékű büntetésre ítélte az I. r. vádlottat, melynek lényeges enyhítésére alap nem volt. Az enyhítést célzó fellebbezés nem vezetett eredményre.

Figyelemmel arra, hogy a másodfokú bíróság ítéletének I. r. vádlottra vonatkozó további rendelkezései is helyesek voltak, ezért az ítélőtábla az ítéletnek az I. r. vádlottra vonatkozó, és a fentiek szerinti megváltoztatással nem érintett részét a Be. 371. § (1) bekezdése alapján helybenhagyta.

Szeged, 2012. március 1.

Gyurisné dr.Komlóssy Éva s.k.	Dr.Mezőlaki Erik s.k.	Dr.Cserhádi Ágota s.k.
a tanács elnöke	a tanács tagja, előadó	a tanács tagja

A Szegedi Ítélőtábla Bhar.II.436/2011/5. számú ítélete és a Békés Megyei Bíróság 2.Bf.75/2011/9. számú ítéletének a jelen ítélettel meg nem változtatott része a mai napon jogerős és végrehajtható.

Szeged, 2012. március 1.

Gyurisné dr.Komlóssy Éva s.k.
a tanács elnöke

A kiadmány hitelül:

tisztviselő