

A Pécsi Ítéltábla Pécsen, a 2013. évi június hó 13. napján megtartott nyilvános ülés alapján meghozta és a 2013. évi június hó 28. napján nyilvánosan kihirdette a következő

v é g z é s t :

A másodfokú bíróság az adócsalás büntette és más bűncselekmények miatt **I.rendű vádlott és társa** ellen indult büntetőügyben a Pécsi Törvényszék 6.B.144/2011/72. számú ítéletét helybenhagyja.

I n d o k o l á s

Az elsőfokú bíróság ítélete ellen a büntetőjogi felelősség megállapítása miatt, felmentés érdekében I.rendű vádlott és védője, valamint II.rendű vádlott és védője jelentett be fellebbezést.

A Pécsi Fellebbviteli Főügyészség az átiratában, illetve a nyilvános ülésen jelen lévő képviselője útján az elsőfokú bíróság ítéletének a helybenhagyását indítványozta. A fellebbezési érvek írásbeli kifejtésekor, illetve perbeszédeikben a védők - a Be.373.§ (1) bekezdés III/a) pontjára utalással, az indokolási kötelezettség nem megfelelő teljesítésére hivatkozva - másodlagosan hatályon kívül helyezést kezdeményeztek.

A másodfokú bíróság a jogorvoslatokkal megtámadott határozatot a Be.348.§ (1) bekezdése alapján - a Be.348.§ (2) bekezdésében írt korlátok között - az azt megelőző bírósági eljárással együtt bírálta felül. Nem volt tehát annak tárgya az a felmentő, illetve eljárást megszüntető rendelkezés, melyet az ügyész nem sérelmezett.

Az elsőfokú bíróság a bizonyítást a perrendi előírások megtartásával folytatta le, olyan részletességgel, hogy az ügyben felmerülő valamennyi ténybeli és jogi kérdésben megnyugtatóan állást lehetett foglalni. A bizonyítási eljárást a társasági adóhiány megállapítását célzó szakértői vélemények beszerzése után, a tizennegyedik tárgyalási napon nyilvánította befejezettnek, azt követően, hogy az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Dél-dunántúli Regionális Igazgatósága által tett feljelentést, annak mellékleteit, a megkeresésekre adott válaszokat, a

cégmásolatokat, valamint a felszámolás és az adóhatósági eljárás iratanyagát - a Be.301.§ (1) bekezdésében írt rendelkezés szem előtt tartásával - ismertette. További sajátossága volt az eljárásnak, hogy a vád tárgyává tett és az ügyben központi jelentőséggel bíró számlák *közvetlen* vizsgálatára oly módon is sor került, hogy azokat az elsőfokú bíróság a tanúkihallgatások során a kikérdezett személyek elé tárta.

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Dél-dunántúli Regionális Igazgatósága a,utca 11. szám alatti székhelyű **kft**1. költségvetési kapcsolatainak utólagos ellenőrzése során I.rendű vádlottat a 2007. évi május hó 22. napján hallgatta meg. Előadásának jegyzőkönyvbe foglalásakor az adóhatóság a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) rendelkezéseit maradéktalanul érvényre jutatta, mindenekelőtt azzal, hogy a Ket.51.§ (1) bekezdése alapján az ügyfélként jelenlévő I.rendű vádlottat figyelmeztette a nyilatkozattétel megtagadásának a jogára, majd arra, hogy együttműködésének hiányában a rendelkezésre álló adatok alapján dönt.

I.rendű vádlotta hozzá intézett kérdésekre ennek ismeretében válaszolt, hangsúlyozottan anélkül, hogy magára nézve terhelő adatokat szolgáltatott volna.

A büntetőeljárásban - a Be.78.§ (1) bekezdésében írtak szerint - minden bizonyítási eszköz szabadon felhasználható, azzal a korlátozással, hogy a bűncselekmény útján, más tiltott módon, vagy a résztvevők eljárási jogainak lényeges korlátozásával megszerzett tények értékelése és figyelembe vétele tilalmazott.

A jelen ügyben azonban erről szó sem volt. A másodfokú bíróság álláspontja szerint ugyanis a más eljárásban készült jegyzőkönyv bizonyítékként történő felhasználásának semmiféle akadálya nincs, ha a szóban forgó okirat kiállításakor, az abban feltüntetett nyilatkozat rögzítésekor az adott eljárásra vonatkozó előírásokat ellenőrizhető módon megtartották. Márpedig a közigazgatási eljárásban az ügyfelet kizárólag a nyilatkozattétel megtagadásának a lehetőségére kell figyelmeztetni, illetve arra, hogy a válaszadás előli elzárkózása milyen következményekkel járhat. Ha ez megtörtént, az eljárási cselekmény fogatosítása szabályszerűnek tekintendő.

Ekként törvényesen járt el az elsőfokú bíróság, amikor az adóhatósági eljárásban készült jegyzőkönyvet bizonyítási eszközként kezelte és az abban foglaltakat értékelő, elemző tevékenységének a körébe vonta.

Nem vétett eljárási szabályt azzal sem, hogy I.rendű és II.rendű vádlottak vallomásának a vizsgálatok jelentőséget tulajdonított az egyes tartalmi módosításoknak, elsősorban annak, hogy az érdemi védekezés előterjesztésére az eljárás mely szakaszában, milyen tények ismeretében és előadásával került sor.

A Be.117.§ (2) bekezdése értelmében a terhelt nem köteles vallomást tenni, a vallomás tételét, illetve az egyes kérdésekre történő válaszadást a kihallgatása folyamán bármikor megtagadhatja, illetve dönthet úgy, hogy a korábbi

nyilatkozatával szemben mégis vallomást tesz. A vallomástétel következetes megtagadásával a terhelt elesik az érdemi védekezés lehetőségétől, így attól, hogy a vád tárgyává tett cselekmény büntetőjogi főkérdéseivel kapcsolatos véleményét kifejtse, álláspontját a hatóságok tudomására hozza. Vallomásának későbbi előterjesztésével, a feltett kérdések korlátozott körű megválaszolásával pedig azt kockáztatja, hogy a teljes bizonyítási anyag ismeretében a szavahihetősége és az őszintesége megkérdőjelezhetővé, a védekezése hiteltelenné válik.

Mindez azonban semmilyen formában nem hozható kapcsolatba a Be.8.§-ában megfogalmazott önvádra kötelezés tilalmával, miután nem terhelő vallomás kikényszerítéséről, hanem az önkéntesen megválasztott vádlotti védekezés tartalmi és időbeli összefüggéseinek az értékeléséről van szó. Olyan logikai tevékenységről, mely szorosan az indokolási kötelezettség teljesítéséhez, a bizonyítékok számbevételéhez és mérlegeléséhez tartozik.

Helytállóan történt meg **szakértő1** igazságügyi könyvszakértő ismételt megidézése, illetve **tanú1** tanúkénti kihallgatására irányuló bizonyítási indítvány elutasítása is.

A társasági adó alapját képező adózás előtti eredmény meghatározásához - miután a rendelkezésre álló bizonylatok nem feleltek meg a valódiság elvének - a szükségképpen felmerülő költségeket becsléssel kellett megállapítani. Olyan értékek alapulvételével, melyek - a Be.4.§ (2) bekezdésében írt rendelkezést szem előtt tartva - a vádlottak számára messzemenően kedvezőek voltak. A vádbeli számlákhoz köztudottan kapcsolódó és általánosan elfogadott költséghányadok meghatározása érdekében az elsőfokú bíróság előbb igazságügyi számítástechnikai-, műszaki- és vasúti szakértőt vett igénybe, majd az így feltárt adatok alapján hívta fel **szakértő1** igazságügyi könyvszakértőt a szakvéleményének az elkészítésére, illetve - 90%-os költséghányaddal számolva - annak kiegészítésére. Nem maradt el e szakvélemény szóbeli előadása, valamint a tárgyaláson felmerülő kérdések tisztázása és megválaszolása sem. Ilyen előzmények után - miután a másodfokú bíróság abban számítási hibát nem észlelt - **szakértő1** igazságügyi könyvszakértő ismételt meghallgatása valóban indokolatlannak mutatkozott.

Tanú1 kihallgatásának a kezdeményezésekor az indítványt előterjesztő védő nem tudott arra vonatkozóan nyilatkozni, hogy az általa bejelentett személytől milyen jellegű információk várhatók (*71. számú tárgyalási jegyzőkönyv*). Így semmiképpen nem kifogásolható, hogy a tizennégy tárgyalási napot felölelő bizonyítás után az elsőfokú bíróság ezen indítványt is elutasította. Annál is inkább, mert a szóban forgó személy - ahogyan az a másodfokú bírósághoz intézett beadványból félreérthetetlenül kitűnt - konkrét, az ügy érdemi megítélése szempontjából lényeges ismeretekkel nem rendelkezett.

Mindezek előre bocsátása után indokolt az elsőfokú bíróság tényállásának a megalapozottságával foglalkozni.

Az általános forgalmi adóról szóló - az elkövetés idején hatályos - 1992. évi LXXIV. törvény 32.§ (1) bekezdése értelmében az adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az összeget, melyet a részére teljesített termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított. Az idézett adólevonási jog azonban kizárólag az előzetesen felszámított adó összegét *hitelesen igazoló dokumentum* birtokában gyakorolható; így akkor, ha az megfelel a számviteli törvényben előírt alaki és tartalmi kellékeknek. Az adólevonás gyakorlására jogosult vevő ugyanis csak ilyen körülmények között bízhat abban, hogy a számlát kibocsátó fél az adóbevallási és a teljesítési kötelezettségének eleget fog tenni, végső soron annak a befizetésnek, amit ő visszaigényelhet, illetve - a saját fizetési kötelezettségét csökkentve - elszámolhat.

Ezért az általános forgalmi adóra elkövetett csalás, illetve adócsalás bűncselekménye vonatkozásában a felhasznált számlák hibátlan formai megjelenésének, vagy az okiratokban szereplő termékek pusztá megszerzésének (birtoklásának), illetve a szolgáltatások teljesülésének (megvalósulásának) önmagában még nincs meghatározó jelentősége. Az ilyen ügyekben másról, ennél lényegesen többről van szó, annak tisztázásáról és megnyugtató megválaszolásáról, hogy a szóban forgó gazdasági események (termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások) ténylegesen az adólevonási jog gyakorlásának az alapjául szolgáló okiratokban feltüntetett módon, mindenekelőtt és leghangsúlyosabban az ott írt gazdasági társaságok között, a számlákon megjelenített időpontokban és feltételek mellett zajlottak-e le.

Ennek lehetőségét az elsőfokú bíróság - kétséget kizáró bizonyossággal - rendkívül alapos, mindenre kiterjedő indokok előadásával, a bizonyítékok magas színvonalú elemzésével zárta ki. Döntően arra visszavezethetően, hogy az általános forgalmi adó jogosulatlan visszaigénylésében, valamint elszámolásában testet öltő és a hasonló adóhatósági, illetve büntetőeljárásokban is tetten érhető jelenségeket, ellentmondásokat és jogsértéseket kivétel nélkül számba vette. Azokat a körülményeket tehát, melyek a legális jövedelemszerző tevékenység általánosan elfogadott és követett szabályaival, az üzleti élet szokásaival teljességgel összeegyeztethetetlenek.

A vád tárgyává tett számlák szerint az iparcikk kiskereskedelemmel, számítástechnikai alkatrész forgalmazásával, valamint elektronikai eszközjavítással foglalkozó **kft**1. a 2002. és 2006. esztendő közötti időszakban tizenhárom gazdasági társasággal állt üzleti kapcsolatban, melyektől együttesen 608.425.781 forint értékben vásárolt terméket vagy szolgáltatást. Minden alkalommal úgy, hogy a számlatartozását készpénzben egyenlítette ki.

Ilyen nagyságrendű forgalom mellett a gazdálkodó szervezetek többnyire banki átutalással teljesítenek, nem pusztán biztonsági és könyveléstechnikai

megfontolásokból, hanem a lényegesen egyszerűbb ügyintézés miatt is. A kizárólagos készpénzfizetés - azon túlmenően, hogy azt semmiféle dokumentáció nem támasztotta alá - tehát elképzelhetetlennek és kizártnak mutatkozott.

Ahogy az is, hogy az egymással a 2002. évi április hó 7. napjától a 2004. évi december hó 28. napjáig az **bt1**-n, majd a 2005. évi április hó 2. napjától a 2006. évi március hó 11. napjáig a **kft2**-n keresztül kapcsolatban álló I.rendűs II.rendű vádlottak az együttműködésük legfontosabb részleteiről nem tudtak számot adni. I.rendű vádlott még arról sem, hogy az egyes gazdasági társaságok képviseletében kivel tárgyalt, kivel kötötte meg a vállalkozói keretszerződéseket.

tanú2 és - az eljárás későbbi szakaszában - **tanú3** nevének és közvetítői tevékenységének a megemlítése e hiányosságokra nyilvánvalóan nem lehetett elégséges magyarázat. A szóban forgó személyek szerepvállalásának az elfogadása ugyanis azt jelentette volna, hogy a **kft1**. - nem értve most ide II.rendű vádlottákkal képviselt cégeket - közel öt esztendőn keresztül olyan gazdasági társaságokkal állt üzleti kapcsolatban, melyek személyi összetétele előtte rejtve maradt. Márpedig így az esetleges hibás teljesítésből fakadó igényeit és kifogásait lényegesen körülményesebben, több áttételen keresztül érvényesíthette volna.

Az I.rendű vádlottcége e gazdasági társaságokkal - a kibocsátott számlák szerint - hozzávetőlegesen 408 millió forintos forgalmat bonyolított le. Valós üzleti kapcsolat esetén tehát bizonyosan nem vállalt volna egyébként felesleges és megmagyarázhatatlan kockázatot azzal, hogy a számára különböző szolgáltatásokat nyújtó partnereit közvetlenül nem ismeri. Annál is inkább, mert mindezt még hiteltelenebbé tette az a késedelem, mely a körülmények egyes részleteinek az előadását, **tanú3** szerepére történő utalást jellemezte.

Ezen túlmenően komolytalan lenne annak pusztá feltételezése is, hogy a **kft1**. részére számítástechnikai alkatrészek javítását vállaló **bt1**. közötti kapcsolattartás **tanú4** taxisofőr közreműködésével történt volna meg, oly módon, hogy a műanyag rekeszekbe összekészített és felújításra váró darabokat I.rendű vádlottboltjából ez utóbbi személy szállította II.rendű vádlottműhelyébe. Alkalmi jellegű szervizelés esetén ez még elképzelhető lenne, de hosszú ideig tartó, 100 millió forintot is meghaladó együttműködéssel ez már összeegyeztethetetlen.

A minden részletre kiterjedő adóhatósági ellenőrzés, illetve az annak alapján indult nyomozás további ellentmondásokat tárt fel, melyeket az elsőfokú bíróság - az indokolási kötelezettségét messzemenően teljesítve - kellő körültekintéssel, egyenként is megvizsgált. A számlák tartalmi hitelességével szemben támasztott ezen kifogásokat egyébként a vádlottak nem is vitatták.

A **bt2.**, a **kft2.**, az **bt3.**, a **bt4.**, a **kft3.**, a **kft4.**, a **bt4.** és az **kft5.** képviselői tanúkenti kihallgatásuk során határozottan állították, hogy a **kft1**-vel nem kötöttek semmiféle megállapodást, az eléjük tárt számlákat nem ők bocsátották ki. Több gazdasági

társaság - a szerződések teljesítéséhez szükséges számban - munkavállalókat legálisan nem foglalkoztatott és adóbevallásokat sem készített el. A **kft6.** és az **kft7.** a számlakibocsátás időpontjában már törlésre került, míg más cégek benyújtott adóbevallásai vonatkozásában kifogásolható volt az, hogy a teljes bevételként feltüntetett összeg alatta maradt a **kft1.** felé számlázott értékeknek.

Nem maradt el azoknak az ellentmondásoknak a feltüntetése sem, melyek szűkebb körben, egyedi hibaként jelentkeztek. Előfordult ugyanis, hogy egyes számlák a kiállításuk sorrendje szerint nem növekvő számsort alkottak, míg más esetekben aggályokat keltett az, hogy cégbírósi nyilvántartásban nem szerepelt a szolgáltatás elvégzéséhez szükséges tevékenység.

Az egyes számlatömbök forgalomba helyezésének és az általános forgalmi adó visszaigénylésének az alapjául szolgáló gazdasági események egymáshoz viszonyított időpontjával az elsőfokú bíróság külön is foglalkozott. Olyan érvek előadásával, melyek I.rendű és II.rendű vádlottak jóhiszeműségét önmagukban is cáfolták.

I.rendű vádlottvédekezése szerint a **kft1.** egyfelől a II.rendű vádlott által képviselt **bt1-től** és a **kft2-től**, másfelől pedig **tanú2** közvetítésével a **bt2-től**, a **kft8-től** és a **kft2-től**, illetve **tanú3** közvetítésével a **kft6-től**, az **kft7-től**, az **bt3-től**, a **bt4-től**, a **kft3-től**, a **kft4-től**, a **bt4-től** és az **kft5-től** fogadott be számlákat.

Megállapítható volt, hogy az egyes számlák között megengedhetetlen átfedések mutatkoztak, mindenekelőtt abban, hogy a különböző gazdasági társaságok nevében kibocsátott okiratok ugyanabból a számlatömbből származtak. Ilyennek lehetett tekinteni az **bt1.** és a **kft2.** által vásárolt formanyomtatványokat, melyeknek sorszámozott lapjai feltűntek a **bt2.**, a **kft8.**, a **kft2.** bélyegzője alatt is. Ezen túlmenően mindhárom - fenti védekezés alapján elkülöníthető - csoportban helyet kaptak olyan számlák, melyeknél a kiállítás (a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás) időpontja megelőzte a számlatömb megvásárlásának az idejét, vagy a számlatömbök beszerzése volt későbbi az egyes számlákhoz kapcsolódó adóbevallások benyújtásánál. Ez a feloldhatatlan ellentmondás II.rendű vádlottat érintően a **kft2.**, míg a **tanú2**-féle számlák esetében mindhárom gazdasági társaság, a **bt2.**, a **kft8.** és a **kft2.**, illetve a **tanú3**-féle számlák tekintetében a **kft3.** és az **kft5.** tekintetében volt tettenérhető.

E körben nem lehetett figyelmen kívül hagyni azt sem, hogy a 2002 és 2004 között a **kft1.** könyvelését ellátó **tanú5** az **bt3-től**, a **bt4-től** és a **bt4-től** is hasonló feladatokat kapott, mely tény a fentebb kifejtett átfedésekre is magyarázatul szolgálhatott. Mindezen bizonyítékok elemzését azonban az elsőfokú bíróság is igen mélyrehatóan elvégezte, következtetéseiről meggyőző és logikus érveléssel adott számot. Oly módon, hogy - a Be.78.§ (3) bekezdésében írtak szerint - a felderített és összegyűjtött bizonyítékokat nem pusztán egyenként, hanem összességükben is értékelte, áttekintve azok tartalmi hitelességét, egymást erősítő bizonyító erejét. A rendelkezésre álló adatok - ezzel ellentétesen történő - elszigetelt,

összefüggéseiből kiragadott elemzése nem lett volna alkalmas a múltbeli történések valóságnak megfelelő rekonstruálására. Az elsőfokú bíróság ténymegállapításai támadhatatlanok, azok helyességéhez kétség sem férhet.

A nagy számban felkutatott bizonyíték eltérő értékelése azon - egyébként önmagában is komolytalan - feltételezés elfogadásához vezetett volna, hogy I.rendű vádlottvalamennyi gazdasági partnerétől, egymástól függetlenül, kifogásolható számlát kapott.

A kellőképpen felderített, egyben hiánytalan, iratellenes megállapítástól vagy téves ténybeli következtetéstől mentes tényállás tehát megalapozottnak bizonyult, így az - figyelemmel a Be.351.§ (1) bekezdésére - irányadó volt a másodfokú bíróságban is.

Következésképpen a hatályon kívül helyezésre irányuló jogorvoslati kérelmek nem vezethettek eredményre.

E tényállásból az elsőfokú bíróság helytállóan következtetett I.rendű és II.rendű vádlottak büntetőjogi felelősségére.

Ekként a múltbeli történések mikénti megállapításán keresztül ezt sérelmező fellebbezések is sikertelenek maradtak.

Törvényesen foglalt állást az elsőfokú bíróság a büntető törvény időbeli hatályának kérdésében, továbbá a cselekményeket is a büntető anyagi jogszabályoknak megfelelően minősítette.

Nem tévedett az alkalmazható büntetési tételkeretek meghatározásakor, valamint a büntetőjogi jogkövetkezményeket befolyásoló tényezők számba vételekor és azok súlyának megállapításakor sem. A kiszabott büntetések semmiképpen nem tekinthetők eltúlzottan szigorúnak, azok elengedhetetlenül szükségesek a Btk.37.§-ában megfogalmazott célok eléréséhez.

Megváltoztatásukra nincs törvényes indok és lehetőség.

A határozat egyéb rendelkezésekről szóló Be.258.§ (3) bekezdés f) pontja szerinti része is jól szerkesztett, hibátlan jogi érvelés.

Ezért a másodfokú bíróság a Be.371.§ (1) bekezdése alapján az elsőfokú bíróság ítéletét - a helyes indokainál fogva - helybenhagyta.

P é c s, 2013. június 28.

Dr.Krémer László s.k. a tanács elnöke, Dr.Túri Tamás s.k. előadó bíró, Dr.Halász Etelka s.k. bíró

A Pécsi Törvényszék 6.B.144/2011/72. számú ítélete a Pécsi Ítéltábla Bf.II.34/2013/9. számú végzése folytán a 2013. évi június hó 28. napján jogerőre emelkedett és fel nem függesztett részében végrehajthatóvá vált.

.Krémer László s.k.
a tanács elnöke