

A Szegedi Ítéltábla mint másodfokú bíróság a Szegeden, 2015. október 22. napján tartott fellebbezési nyilvános ülés alapján meghozta a következő

Í T É L E T E T:

Az adócsalás büntette miatt a vádlott ellen indított büntetőügyben a **Szolnoki Törvényszék** 2014. december 17. napján kihirdetett **3.B.446/2013/36.** számú ítéletét

m e g v á l t o z t a t j a:

A vádlott cselekményét **felbujtóként elkövetettnek minősíti.**

A börtönbüntetés tartamát **2 (kettő) évre súlyosítja.**

Egyebekben az elsőfokú ítéletet **helybenhagyja** azzal, hogy az elrendelt vagyonekbevitel összege helyesen írva: 52.680.000.-**(ötvenkettőmillió-hatszáznyolcvanezer)** forint.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincs helye.

I N D O K O L Á S:

Az elsőfokú bíróság a vádlottat folytatólagosan elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) bekezdés, (4) bekezdés a) pont] miatt mint különös visszaesőt 1 év 6 hónap börtönbüntetésre és 3 év közügyektől eltiltásra ítélte azzal, hogy a vádlott feltételes szabadságra nem bocsátható. A vádlottal szemben 52.680.000,- forint összegre vagyonekbevitelt rendelt el, és kötelezte 340.032,- forint büntügyi költség megfizetésére azzal, hogy 130.635,- forint büntügyi költséget az állam visel.

Az elsőfokú bíróság ítélete ellen ellenérdekű fellebbezések kerültek bejelentésre, így az ügyész súlyosítás érdekében, az enyhítő szakasz alkalmazásának mellőzése és hosszabb tartamú szabadságvesztés büntetés kiszabása iránt, a vádlott enyhítés, míg védője elsődlegesen felmentés, másodlagosan enyhítés érdekében jelentett be fellebbezést.

A fellebbviteli főügyészség átiratában a vádlott és védője által bejelentett fellebbezéseket nem tartotta alaposnak, míg az ügyész által bejelentett fellebbezést fenntartotta és azt módosította. Észrevételezte, hogy a törvényszék téves jogi koncepciójából fakadóan a tényállás több ponton kiegészítésre szorul. Álláspontja szerint ugyanis az elsőfokú bíróság tévesen jutott arra a következtetésre, hogy mivel a tényleges gazdasági tevékenységet a vádlott végezte és az ezzel kapcsolatos bevétel is hozzá került, így a **(gazdasági társaság megnevezése)** vonatkozásában az adóbevallási befizetési kötelezettség őt terhelte volna a társaság

ügyvezetője **(név)** helyett. Ezzel összefüggésben indítványozta a tényállás több ponton történő helyesbítését.

Észrevételezte, hogy a törvényszék elmulasztotta az adójogszabályok körében a hatályos Áfa törvény, illetve az Art. vonatkozó rendelkezéseire történő hivatkozást. Összességében az elsőfokú ítélet megváltoztatására, a vádlott által elkövetett bűncselekmény felbujtóként elkövetettnek történő minősítésére és hosszabb tartamú szabadságvesztés büntetés kiszabására tett indítványt.

A fellebbezési nyilvános ülésen az ügyész indítványozta a fentiekén túlmenően a tényállás kiegészítését azzal is, hogy a vádlottal szemben felbujtóként folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás miatt indult eljárás megszüntetésre került, valamint azzal, hogy a Szolnoki Törvényszék 3.B.1009/2008/341. számú ítélete jogerőre emelkedett. Összességében a törvényszék ítéletének az átirat szerinti megváltoztatására, egyebekben pedig annak helybenhagyására tett indítványt.

A védő a fellebbezési nyilvános ülésen előadta, hogy maga is egyetért az ügyészség azon álláspontjával, amely szerint tévesen került sor a vádlott vonatkozásában a tettesi elkövetési magatartás megállapítására, ugyanakkor álláspontja szerint az eljárás során azt nem lehetett kétséget kizáró módon bizonyítani, hogy a vádlott ténylegesen rábírta volna néhai **(név)**-et arra, hogy valótlan tartalmú adóbevallást tegyen. A rendelkezésre álló bizonyítékok szerint véleménye szerint csupán annyit lehetett megállapítani, hogy a vádlott cégalapításra kérte fel néhai **(név)**-et. Kifejtette, hogy a gazdasági tevékenységben való közreműködésből sem következik az, hogy megtörtént volna a valótlan adóbevallásra történő rábírás.

Mindezekre figyelemmel elsődlegesen a vádlott felmentésére tett indítványt, míg másodlagosan álláspontja szerint a bűnösség megállapítása esetén bűnsegédi részességi alakzat állapítható meg, amely esetben a vádlottal szemben kiszabott büntetés enyhítésére van szükség. Harmadlagosan arra tett indítványt, hogy a másodfokú bíróság az ügyészség súlyosításra irányuló fellebbezésének ne adjon helyt. Ezzel összefüggésben hivatkozott arra, hogy az időmúlás olyan nagymértékű volt jelen ügyben, hogy már az eljárás megindítására is csupán három nappal az elévülési határidő letelte előtt került sor.

Az ítéletábra a Be. 348. § (1) bekezdése alapján eljárva az ítélet az azt megelőző bírósági eljárással együtt felülbírálta, és ennek keretében megállapította, hogy az elsőfokú bíróság hatályon kívül helyezést eredményező eljárási szabálysértéstől mentesen folytatta le az eljárását. A törvényszék a tényállás megállapításához szükséges releváns körülményekre nézve a lehetséges és az elbíráláshoz szükséges bizonyítást felvette, így tényállás felderítési kötelezettségének eleget tett. Az ennek során beszerzett bizonyítékokat mérlegelési körébe vonva az iratok tartalmának megfelelő és logikus indokát adta annak, hogy mely bizonyítékokat mennyiben fogadott el, illetőleg mennyiben és miért vetett el. Tekintettel arra, hogy a törvényszék által e körben kifejtettek egyaránt megfeleltek az iratok tartalmának és a logika szabályainak, ezért a felmentés érdekében bejelentett, lényegét tekintve azonban a bizonyítékok mérlegelését támadó fellebbezés eredményre nem vezethetett, hiszen a mérlegelés a másodfokú bíróság számára is irányadó volt.

Az ítéletábra megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a vádlott adócsalással kapcsolatban kifejtett magatartásának vizsgálata körében téves jogi álláspontra jutott. Abból indult ugyanis ki - helytelenül - hogy az adóalanyiságot nem valamely gazdasági társaság bejegyzése és ennek során az adószám megszerzése keletkezteti, hanem a tényleges gazdasági tevékenység szervezése, végzése. Ebből következően álláspontja szerint mivel a vádlott volt az, aki a tényleges gazdasági tevékenységet végezte, és akihez a gazdasági tevékenységből származó bevétel is jutott, ezért ő vált adóalannyá, és az adóbejelentési, a bevallási és az adóbefizetési kötelezettség is őt terhelte a **(gazdasági társaság megnevezése)**-vel kapcsolatban. Így a törvényszék álláspontja szerint mivel a vádlott ezen kötelezettségeinek nem tett eleget, az adócsalás büntettét tettesként valósította meg.

A törvényszék ezen álláspontja téves.

Az adócsalást tettesként az követi el, aki az adókötelezettség szempontjából jelentős tényt (adatot) a hatóság előtt valótlanul ad elő, vagy elhallgat, és ezzel vagy más megtévesztő magatartással az adóbevételt csökkenti. Ebből következik az, hogy ennek a bűncselekménynek a tettese kizárólag olyan személy lehet, aki ezeket a tényeket köteles az adóhatóságnak bejelenteni, hiszen az adóhatóság megtévesztését, mint elkövetési magatartást kizárólag ő tudja kifejtteni.

Az elkövetéskor hatályos, a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXIV. törvény 39. § (1) bekezdése szerint a gazdasági társaságot a vezető tisztségviselők képviselik harmadik személlyel szemben, valamint bíróságok és más hatóságok előtt. A 2003. december 31. napjáig hatályos, az adózás rendjéről szóló 1990. évi XCI. törvény 2. § (1) bekezdés a) és c) pontja szerint a törvény hatálya kiterjed a Magyar Köztársaság területén székhellyel, telephellyel rendelkező, vagy egyébként gazdasági tevékenységet folytató jogi személyre és a vagyonnal rendelkező, vagy bevételt, jövedelmet elérő magánszemély, jogi személy és egyéb szervezetre.

2004. január 1. napjától hatályos, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 3. § (1) bekezdés a) pontja szerint a törvény hatálya kiterjed a vagyonnal rendelkező vagy bevételt, jövedelmet elérő magánszemély, jogi személy és egyéb szervezetre, míg a 7. § (3) és (4) bekezdése szerint jogi személyt és egyéb szervezetet az adóhatóság előtt a rá vonatkozó szabályok szerint képviseleti joggal rendelkező személy, a képviseleti jogosultságát igazoló nagykorú alkalmazott, jogtanácsos, továbbá ügyvéd, ügyvédi iroda, adószakértő, adótanácsadó, könyvelő, számviteli-könyvviteli szolgáltatásra, vagy adótanácsadásra jogosult gazdasági társaság alkalmazottja, tagja képviselheti.

Mindezekből megállapítható az, hogy az adóbevallási, illetőleg az adófizetési kötelezettség szempontjából irreleváns az, hogy a tényleges gazdasági tevékenységet ki fejté ki. A **(gazdasági társaság megnevezése)** ügyvezetője néhai **(név)** volt, így őt terhelték az adó bevallásával és megfizetésével kapcsolatos kötelezettségek, ebből következően a tettesi magatartás esetleges kifejtése kizárólag vele kapcsolatban merülhet fel.

Az adócsalással, illetve a költségvetési csalással összefüggésben bizonyos esetekben felmerülhet a közvetett tettesség esete, amikor az elkövető egy tévedés miatt nem büntethető személyt lényegét tekintve, mint eszközt használ fel a bűncselekmény elkövetéséhez.

Ez abban az esetben állapítható meg, amikor a gazdasági tevékenységet ténylegesen irányító személy a társaság gazdasági tevékenységében részt nem vevő, arról érdemi információval nem rendelkező, ezáltal tévedésben lévő ügyvezetővel aláíratott valótlan tartalmú adóbevallást nyújt be az adóhatósághoz (BH 2010.319., BH 213.200).

Jelen ügyben azonban a rendelkezésre álló iratok tartalma alapján az állapítható meg, hogy bár a vádlott volt az, aki a tényleges gazdasági tevékenységet végezte, azonban néhai **(név)** a társaság tevékenységéről illetve a vádlott cselekvőségéről tudomással bírt, hiszen a szerződések aláírásakor jelen volt, illetve a cég számlájára beérkező bevételt a számláról levette és azt vádlottnak továbbította, sőt magát a céget is a vádlott kezdeményezésére hozta létre, .

Ebből fakadóan **(név)** tisztában volt azzal, hogy az általa képviselt **(gazdasági társaság megnevezése)** tényleges gazdasági tevékenységet folytat, így ezért őt adóbevallási, bejelentési és

befizetési kötelezettség terheli. A kft. bevételeinek nagyságrendjével is tisztában volt, így a bevallások valótlan voltáról is tudomással kellett bírnia.

A másodfokú bíróság a fent kifejtettekre és az iratok tartalmára figyelemmel a törvényszék ítéletét az alábbiak szerint kiegészítette, illetőleg helyesbítette [Be. 352. § (1) bekezdés a) pont]:

A Szolnoki Városi Bíróság B.1230/2001/27. számú ítéletével kapcsolatos feltételes szabadság 2010. szeptember 9. napján letelt.

A Szolnoki Törvényszék B.1009/2008/341. számú ítéletét a Szegedi Ítéltábla a 2015. március 5. napján meghozott Bf.II.460/2014/28. számú ítéletével a vádlott vonatkozásában annyiban megváltoztatta, hogy a vádlott által elkövetett cselekményeket közvetett tettesként elkövetettnek minősítette, így az ítélet a vádlott vonatkozásában, ezzel a változással 2015. március 5. napján jogerőre emelkedett.

A Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Főügyészség 6.B.1412/2012/12-I. számú vádiratában bejelentette, hogy a vádlottal szemben a Btk. 276. §-ába ütköző és minősülő folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége miatt indult nyomozást a Be. 190. § (1) bekezdés e) pontja alapján megszüntette.

Az ítélet 3. oldalának 4. bekezdését kiegészíti azzal, hogy a vádlott rábírta néhai **(név)-et** arra, hogy megalapítsa a **(gazdasági társaság megnevezése)-t**.

Az ítélet 7. oldalának utolsó 2 bekezdését akként helyesbíti, hogy néhai **(név)** volt az, aki az adó bejelentését, bevallását és az adófizetési kötelezettséget megsértette.

A **(gazdasági társaság megnevezése)** negyedéves áfabevallásra volt kötelezett a vádbeli időszakban.

Az ítélet 8. oldalának első bekezdését akként helyesbíti, hogy a 2003. első negyedévében okozott adóbevétel csökkenés 3.143.536,- forint, a II. negyedévben 10.903.605,- forint, a III. negyedévben 18.406.308., míg a IV. negyedévben 20.489.542,- forint volt.

A fenti helyesbítésekkel és kiegészítésekkel együtt az elsőfokú bíróság által megállapított tényállás teljes egészében megalapozott lett, amelyet az ítéltábla a felülbírálata alapjául elfogadott.

Az irányadó tényállásból megállapítható, hogy a vádlott kereste meg néhai **(név)-et**, és bírta rá az általa korábban is folytatott adókikerülő tevékenység folytatásához szervezeti keret biztosítása érdekében a **(gazdasági társaság megnevezése)** megalapítására. A vádlott a jelen eljárás tárgyát képező időszakot megelőzően (Szolnoki Városi Bíróság B.1230/2001/27. számú ítéletével elbírált cselekmények), illetve ezt követően is (Szolnoki Törvényszék 3.B.1009/2008/341. számú ítéletével elbírált cselekmények) munkaerő kölcsönzéssel foglalkozott különböző cégeken keresztül oly módon, hogy az azzal kapcsolatos adóterheket nem fizette be. Mindebből okszerűen lehetett azt a következtetést levonni, hogy jelen esetben is az adócsaló tevékenység folytatása érdekében került sor a vádlott által **(név)** rábírására a **(gazdasági társaság megnevezése)** megalapítására, így a vádlott által kifejtett, a konkrét cég létrehozására irányuló felbujtás eleve az adócsalást célozta, mint

ahogyan a vádlott tudott a hamis adóbevallások megtételéről is, hiszen a cég az ő kezdeményezésére pontosan ebből a célból jött létre.

Tekintettel arra, hogy az adócsalás és a költségvetési csalás egyaránt úgynevezett keretdiszpozíció, ezért az 1/1999. Büntető Jogegységi Határozat alapján a Btk. 2. §-a alkalmazása szempontjából vizsgálni kellett, hogy ha egy magatartási szabályt előíró keretdiszpozíciót kitöltő norma hatályon kívül helyezésre kerül, akkor helyette ugyanazon tartalommal érvényesül-e másik norma. Amennyiben ugyanis a Btk. különös részének valamelyik rendelkezése keretdiszpozíció és a bűncselekmény elkövetését követően a keretdiszpozíciót kitöltő jogszabályi rendelkezésekben olyan mérvű változás következik be, amely a kötelezettség megszüntetésével, avagy a tilalom feloldásával a büntetőjogi védelmet megszünteti, úgy a Btk. 2. §-ának második mondatára figyelemmel megalapozza a keretdiszpozíciót kitöltő jogszabály visszaható hatályú alkalmazását.

Tekintettel arra, hogy 2008. január 1. napjától új Áfa törvény lépett hatályba, a fentiek szerint a törvényszék ítéletének jogi indokolása kiegészítendő volt azzal, hogy a jelenleg hatályos, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXVII. törvény 55. § (1) bekezdése szerint az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adózandó ügylet tényállásszerűen megvalósul, míg az 56. § szerint a fizetendő adót ha a törvény másként nem rendelkezik, a teljesítéskor kell megállapítani.

Figyelemmel arra, hogy a 2003. évi IV. negyedévre vonatkozó adóbevallás benyújtására 2004. január 19. napján került sor, amely időpontban már az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény volt hatályos, ezért a másodfokú bíróság a jogi indokolást kiegészítette ezen

törvény 3. § (1) bekezdés a) és c) pontjára, a 25. § (1) bekezdésére, a 26. § és 31. §-ára történő hivatkozással.

A megalapozott tényállásból a jogi indokolás fenti korrekciójára is figyelemmel a törvényszék helyesen következtetett a vádlott büntetőjogi felelősségére, azonban a vádlott által elkövetett cselekményt az elkövetői alakzat vonatkozásában tévesen minősítette.

Az elsőfokú bíróság helyesen jutott arra az álláspontra az ítélet meghozatala során, hogy a vádlott számára, az elbíráláskor hatályos büntetőtörvény nem biztosít kedvezőbb elbírálást, így az elkövetéskori Btk. alkalmazása helyes volt, az ezzel összefüggésben kifejtett indokokkal az ítélet tábla mindben egyetértett.

A fent már kifejtettekből következően azonban tévesen jutott arra az álláspontra, hogy a **(gazdasági társaság megnevezése)** vonatkozásában a képviseleti joggal nem rendelkező vádlott tettesként követte el a terhére rótt bűncselekményt, ezért azt a másodfokú bíróság az 1978. évi IV. törvény 21. § (1) bekezdése szerinti felbujtóként elkövetettnek minősítette, hiszen a **konkrét gazdasági társaság (név)** általi adócsalást célzó létrehozatala és működtetése egyértelműen a vádlott kezdeményezésére -és az ő érdekében- történt, s erre tekintettel amíg **(név)** az adócsalás tettesi cselekményét, addig a vádlott annak a felbujtói bűnrészességét valósította meg. (Figyelemmel arra, hogy a konkrét cég adócsalás végett való létrehozatala és működtetése, a hamis adóbevallások készítése vagyis a **konkrét bűncselekmény** elkövetésének a kezdeményezése vádlottól származik, ezért a védő azon felvetése, hogy a védencének a cselekménye legfeljebb bűnsegédi bűnrészesség volt, alaptalannak bizonyult.)

A bűnösségi körülmények vizsgálata során a másodfokú bíróság az időmúlással kapcsolatos okfejtést annyiban pontosította, hogy az utolsó részselekmény elkövetésének ideje nem a bevallási határidő, hanem a valótlan tartalmú bevallás benyújtásával az adóhatóság megtévesztésének időpontja, azaz 2004. január 19. napja, így a vádlott terhére rótt bűncselekmény büntethetősége 2012. január 18. napján évült volna el. Egyebekben az elsőfokú bíróság helyesen vette figyelembe az időmúlást nyomatékos enyhítő körülményként.

A másodfokú bíróság mellőzte a vádlott különös visszaesői mivoltának súlyosító körülményként történő értékelését, hiszen a törvényszék a vádlottal szemben a büntetést mint különös visszaesővel szemben szabta ki, így ennek súlyosító körülményként történő figyelembevétele a kétszeres értékelés tilalmába ütközik, hiszen a vádlott különös visszaesői mivolta az 1978. évi IV. tv. 97. § (1) bekezdése szerint a büntetési tételkeretet eleve megemelő tényező. Ugyanakkor további súlyosító körülményként vette figyelembe az ítéletábra, hogy a vádlott a terhére rótt cselekményt részben büntetőeljárás hatálya alatt állva, részben pedig közvetlenül a jogerős elítélését követően követte el a Szolnoki Városi Bíróság B.1230/2001/27. számú ítéletére figyelemmel.

További enyhítő körülményként értékelte a másodfokú bíróság, hogy a vádlott a cselekményt a minősítést megalapozó értékhatárt csekély értékben meghaladó értékre követte el.

A fenti kiegészítésekkel, illetőleg helyesbítéssel még a bűncselekmény elkövetése óta eltelt jelentős időmúlás figyelembevételével is az állapítható meg, hogy a vádlott vonatkozásában a törvényszék által kiszabott büntetés és mellékbüntetés neme bár törvényes, azonban indokolatlan került sor a különös visszaesőnek minősülő vádlottal szemben az enyhítő szakasz alkalmazására. Az időmúlás önmagában nem tekinthető különös méltányolást érdemlő esetnek, így a másodfokú bíróság a vádlottal szemben kiszabott szabadságvesztés tartamát a törvényi minimumban megállapítva, azt súlyosította.

A törvényszék helyesen állapította meg, hogy a vádlottal szemben vagyonek Kobzást kell alkalmazni, az ezzel kapcsolatos rendelkezése azonban feltehetően leírási hiba folytán az összeg betűvel történő kiírása során nem létező számot tartalmaz, ezért a másodfokú bíróság azt helyesbítette.

Az elsőfokú bíróság bűnügyi költséggel kapcsolatos rendelkezése törvényes volt azzal, hogy e körben elmulasztotta a Be. 339. § (1) bekezdésére történő hivatkozást, ezért azt az ítéletábra pótolta.

A kifejtettekből következik, hogy az ítéletábra a minősítést megváltoztatását és a súlyosítást célzó fellebbezést alaposnak, míg a felmentés, illetőleg enyhítés érdekében bejelentett fellebbezéseket alaptalannak ítélte, és az elsőfokú bíróság ítéletét a Be. 372. § (1) bekezdése alapján a rendelkező részben írtak szerint megváltoztatta, egyebekben pedig azt a Be. 371. § (1) bekezdése alapján helyben hagyta azzal, hogy a kifejtettek figyelemmel a vagyonek Kobzás összegének írásmódját pontosította.

Az ítélet elleni fellebbezési jog kizárás a Be. 386. §-án alapul.

Szeged, 2015. október 22. napján

Dr. Mezőlaki Erik s.k.

Dr. Nagy Erzsébet s.k.

Dr. Halász Edina s.k.

a tanács elnöke

a tanács tagja, előadó

a tanács tagja

A Szegedi Ítéltábla Bf.II.120/2015/8. számú ítélete és a Szolnoki Törvényszék 3.B.446/2013/36. számú ítélete a jelen ítéletében foglalt változtatásokkal a mai napon jogerős és végrehajtható.

Szeged, 2015. október 22. napján

Dr. Mezőlaki Erik s.k.
a tanács elnöke