

A Fővárosi Ítéltábla mint másodfokú bíróság a Budapesten, a 2019. november 8. megtartott nyilvános ülés alapján meghozta és 2019. november 22. napján kihirdette az alábbi

Í T É L E T E T:

Az adócsalás büntette és más bűncselekmény miatt I. r. vádlott és társai ellen indult ügyben a Fővárosi Törvényszék 2019. február 1. napján kihirdetett 10.B.2415/2013/254. számú ítéletét I. r., II. r., III. r., IV. r., V.r., VI. r. és VII. r. vádlottak vonatkozásában megváltoztatja.

I. r. vádlott pénzbüntetése napi tételének összegét 10.000 (tízezer) forintra, így összesen 4.000.000 (négymillió) forintra mérsékli.

II. r. vádlott cselekményeit költségvetési csalás büntettének [Btk. 396.§ (1) bekezdés a) pont; (3) bekezdés a) pont] és hamis magánokirat felhasználása vétségének [Btk. 345.§] minősíti.

A vádlott börtönbüntetését szabadságvesztésnek nevezi meg. Megállapítja, hogy a végrehajtás elrendelése esetén annak fokozata börtön, és abból a vádlott legkorábban a kétharmad részének kitöltését követő napon bocsátható feltételes szabadságra.

A III. r. vádlottal szemben kiszabott pénzbüntetést mellőzi.

A IV. r. vádlott terhére megállapított 2 rendbeli, bűnsegédként, folytatólagosan elkövetett adócsalás büntettének [1978. évi IV. törvény 310.§ (1) bekezdés és (3) bekezdés] értékelt cselekményből 1 rendbeli tekintetében a folytatólagos elkövetésre utalást mellőzi.

A 4 rendbeli, részben folytatólagosan, 3 esetben bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétségeként [1978.évi IV. törvény 276.§] értékelt cselekményből helyesen 2 rendbeli folytatólagosan, bűnsegédként, további 1 rendbeli bűnsegédként elkövetettnek minősül.

A vádlott pénzbüntetése napi tétel számát 250-re (kétszázötven), napi tétel összegét 3500 (háromezer-ötszáz) forintra, így összesen 875.000 (nyolcszázhetvenötezer) forintra mérsékli.

Az V. r. vádlott terhére megállapított adócsalás büntettének [1978. évi IV. törvény 310.§ (1) bekezdés és (3) bekezdése] értékelt cselekményből a folytatólagos elkövetésre utalást mellőzi.

A 3 rendbeli, részben folytatólagosan, 2 esetben bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétségeként [1978.évi IV. törvény 276.§] értékelt cselekményből a bűnsegédként elkövetett cselekmények minősülnek folytatólagosan elkövetettnek.

A vádlott börtönbüntetését 2 (két) évre enyhíti, a közügyektől eltiltást és a pénzbüntetést mellőzi.

A szabadságvesztés végrehajtását 5 (öt) év próbaidőre felfüggeszti.

A VI. r. vádlottal szemben kiszabott pénzbüntetés napi tétel számát 200-ra (kétszáz), így a pénzbüntetést összesen 4.000.000 (négymillió) forintra mérsékli.

A VII. r. vádlott terhére megállapított folytatólagosan elkövetett adócsalás büntetteként [1978. évi

IV. törvény 310.§ (1) bekezdés és (3) bekezdés] értékelt cselekményből, továbbá a 3 rendbeli folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétségeként [1978.évi IV. törvény 276.§] értékelt cselekményből 1 rendbeli tekintetében a folytatólagos elkövetésre utalást mellőzi.

A vádlottal szemben kiszabott pénzbüntetés napi tétel számát 250-re (kétszázötven), a napi tétel összegét 3000 (háromezer) forintra, így összesen 750.000 (hétyszázötvenezer) forintra mérsékli.

Cégl-gyel szemben 26.638.128 (huszonhatmillió-hatszázharmincnyolcezer-százhuszonnyolc) forint erejéig vagyonekobzást rendel el.

A bűnjelek nyilvántartási száma helyesen 1578/2014.

Az I. r. vádlott érdekében letett, a Fővárosi Törvényszék Gazdasági Hivatalánál OL 5/2016. számon kezelt 5.000.000 (ötmillió) forint óvadékot a letevőnek visszaadni rendeli.

Egyebekben az elsőfokú bíróság ítéletét helybenhagyja azzal, hogy

- I. r. vádlott lakcíme ...;
- II. r. vádlott személy igazolványának száma: ...
- III. r. vádlott személy igazolványának száma: ...
- IV. r. vádlott lakcíme: ...

Az ítélet ellen további fellebbezésnek nincs helye.

I N D O K O L Á S

A Fővárosi Törvényszék a 2019. február 1. napján tartott tárgyaláson kihirdetett 10.B. 2415/2013/254. számú ítéletével:

- I. r. vádlottat folytatólagosan elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (4) bekezdés], és folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 2 év börtönbüntetésre, 400 napi tétel, napi tételenként 20.000 forint, összesen 8 millió forint pénzbüntetésre és 5 évre a gazdasági társaság vezető tisztségviselői foglalkozástól eltiltásra ítélte. A szabadságvesztés végrehajtását 5 évi próbaidőre felfüggesztette, határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról, továbbá a szabadságvesztés utólagos végrehajtása elrendelése esetén az általa előzetes letartóztatásban töltött idő beszámításáról.

-II. r. vádlottat folytatólagosan elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (3) bekezdés], és folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 6 hónapi börtönbüntetésre, 100 napi tétel, napi tételenként 20.000 forint összesen 2 millió forint pénzbüntetésre ítélte. A szabadságvesztés végrehajtását 2 évi próbaidőre felfüggesztette, és határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról.

-III. r. vádlottat folytatólagosan elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (4) bekezdés], és folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 1 év börtönbüntetésre, 200 napi tétel, napi tételenként 20.000 forint, összesen 8 millió forint pénzbüntetésre és 2 évre a gazdasági társaság vezető tisztségviselői foglalkozástól eltiltásra ítélte. A szabadságvesztés végrehajtását 4 évi próbaidőre felfüggesztette, határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén, napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról.

- IV. r. vádlottat folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (4) bekezdés], 2 rendbeli folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (3) bekezdés], és 4 rendbeli részben folytatólagosan, 3 esetben bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 1 év 10 hónapi börtönbüntetésre, 300 napi tétel, napi tételenként 20.000 forint összesen 6 millió forint pénzbüntetésre, és 5 évre a gazdasági társaság vezető tisztségviselői foglalkozástól eltiltásra ítélte. A szabadságvesztés végrehajtását 5 évi próbaidőre felfüggesztette, határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról.

- V. r. vádlottat folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (4) bekezdés], folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (3) bekezdés], és 3 rendbeli részben folytatólagosan, 2 esetben bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 2 év 2 hónap börtönbüntetésre, 3 év közügyektől eltiltásra, 300 napi tétel, napi tételenként 20.000 forint összesen 6 millió forint pénzbüntetésre, és 5 évre a gazdasági társaság vezető tisztségviselői foglalkozástól eltiltásra ítélte. Határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról.

- VI. r. vádlottat bűnsegédként, folytatólagosan elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (4) bekezdés], és bűnsegédként, folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 2 év börtönbüntetésre, 300 napi tétel, napi tételenként 20.000 forint, összesen 6 millió forint pénzbüntetésre és 5 évre a gazdasági társaság vezető tisztségviselői foglalkozástól eltiltásra ítélte. A szabadságvesztés végrehajtását 5 évi próbaidőre felfüggesztette, határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról.

- VII. r. vádlottat 2 rendbeli folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (4) bekezdés], folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett adócsalás büntette [1978. évi IV. törvény 310. § (1) és (3) bekezdés], és 3 rendbeli folytatólagosan, bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt halmazati büntetésül 2 év börtönbüntetésre, 300 napi tétel, napi tételenként 4000 (négyezer) forint, összesen 1.200.000 forint pénzbüntetésre, és 5 évre a jövedéki ügyintézői foglalkozás gyakorlásától eltiltásra ítélte. Határozott a pénzbüntetés meg nem fizetése esetén napi tételenkénti szabadságvesztésre történő átváltoztatásáról.

VIII. r., IX. r., X. r., XI. r. XII. r., és XIII. r. Vádlottakat 1-1 rendbeli bűnsegédként, folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §], XIV. rendű vádlottat bűnsegédként elkövetett magánokirat-hamisítás vétsége [1978. évi IV. törvény 276. §] miatt megrovásban részesítette.

Az elsőfokú bíróság ítélete a VIII-XIV. r. vádlottak vonatkozásában a kihirdetésekor jogerőre emelkedett, míg ellene az ügyész I. r., IV. r., V. r., VI. r. és VII. r. vádlottak terhére kizárólag a büntetés súlyosításaért; I. r. vádlott védője felmentésért, II. r. vádlott felmentésért, védője elsődlegesen felmentésért, másodlagosan enyhítésért, III. r. vádlott felmentésért, védője elsődlegesen felmentésért, másodlagosan enyhítésért, V. r. vádlott és védője egyaránt felmentésért, VI. r. vádlott védője felmentésért, és VII. rendű vádlott felmentésért, védője elsődlegesen felmentésért, másodlagosan enyhítésért jelentett be fellebbezést.

Fővárosi Fellebbviteli Főügyészség átiratában az ügyészi fellebbezést fenntartva a vádlottak és védőik fellebbezését alaptalannak minősítette.

Álláspontja szerint a fellebbezéssel érintett vádlottak esetében a Be. 590. § (10) bekezdésére

figyelemmel a Be. 590. §-a (1) bekezdése értelmében a felülbírálat teljes körű.

Kifejtette, hogy az elsőfokú bíróság a perrendi szabályok megtartásával folytatta le az eljárást. A vád tárgyává tett cselekmény elbírálásához szükséges bizonyítékokat feltárta, azokat értékelési körébe vonta, és az elutasított bizonyítási indítványokról is számot adott. A tényállást megalapozottan állapította meg és indokolási kötelezettségét is teljesítve minden lényeges körülményről elszámolt, okfejtése megfelel a logika és az életszerűség szabályainak.

A megállapított tényállás alapján okszerűen vont következtetést a vádlottak bűnösségére, és indokoltan alkalmazva az elkövetéskori jogszabályt a cselekményeket is törvényesen minősítette, helytálló jogi érvekkel kellően megokolva.

A büntetés kiszabása körében irányadó körülményeket alapvetően helyesen jelölte meg, de nem a megfelelő súllyal értékelte azokat.

Kétségtelen álláspontja szerint, hogy a hosszú időmúlás rendkívül nyomatékos enyhítő körülmény, amelynek a büntetésben is tükröződnie kell. Ugyanakkor nem hagyható figyelmen kívül, hogy a joghátrányban a bűncselekmény tárgyi súlyának is ki kell fejeződnie, miként az elkövető előéletének is szerepe van.

Az elkövetési érték I. r. és VII. r. vádlottaknál összességében a különösen nagy érték felső határát meghaladta, de azt VI. r. vádlott esetében is megközelítette. IV. r. vádlottat korábban a bíróság megrovásban részesítette, és jelen cselekményét is büntetőeljárás hatálya alatt valósította meg, V. r. vádlott pedig többszörösen büntetett előéletű.

Bár álláspontja szerint a fennálló enyhítő körülmények indokolják a középértéktől lefelé történő jelentős eltérést, azonban a törvényi minimumban, vagy annak közelében, továbbá az enyhítő szakasz alkalmazásával kiszabott büntetések próbaidőre történő felfüggesztése az ezzel érintett vádlottak büntetését súlytalanná teszi.

Ezért I. r., IV. r., V. r., VI. r. és VII. rendű vádlottakkal szemben a börtönbüntetés tartamának felemelése, az I. r., IV. r., VI. r. és VII. r. vádlottaknál a felfüggesztő rendelkezés mellőzése egyszersmind velük szemben közügyektől eltiltás alkalmazása szükséges.

A pénzbüntetés kiszabására és a foglalkozástól eltiltás alkalmazására törvényesen került sor, azonban megjegyezte, hogy VII. r. vádlott esetében a pénzbüntetés napi tételének számmal kiírt összege nincs összhangban a betűvel kiírt összeggel. Minthogy a pénzbüntetés teljes összegéből egyértelműen levonható az a következtetés, hogy a 4000 forint az irányadó, így a betűvel megjelölt összeg helyesbítésre szorul.

II. r. és III. r. vádlottak vonatkozásában a büntetést nem támadta, mert az álláspontja szerint megfelel a büntetési céloknak.

Az ítélet egyéb rendelkezései is törvényesnek tartotta.

Ezért összességében indítványozta, hogy a Fővárosi Ítéletábra a kifejtettek szerint változtassa meg az elsőfokú bíróság ítéletét, míg egyebekben azt hagyja helyben.

I. r. vádlott védője fellebbezésének írásbeli indokolásában mindenekelőtt az elsőfokú bíróság által nem teljesített bizonyítási indítványait ismételte meg. Álláspontja szerint nélkülözhetetlen az adóellenőrzési vizsgálatot lefolytató személyek tanúkénti kihallgatása, miként igazságügyi könyvszakértő kirendelése is. Az ellenőrzést végző tanú1, tanú2 és tanú3 arról is nyilatkozni tudott volna, hogy a szállítással és a betárolással kapcsolatban milyen kötelezettségei vannak a vám- és pénzügyőrségnek, és azoknak mennyiben tettek eleget.

Indítványa ellenére nem kerültek tisztázásra a 2011. március 1-jétől április 20-ig, és május 20-tól május 31-ig terjedő időszakra vonatkozó szállítások körülményei, holott az adóhatóság 2011. március 1-jétől május hó 31-ig terjedő időszakra vonatkozóan folytatta le a vizsgálatot.

Hasonlóképpen nem került vizsgálat alá a 2011. március 1. napját megelőző, és június 1. napját követő szállítások körülményei és hogy azok után ki fizette meg a jövedéki adót.

Sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság, bár a tárgyalás anyagává tette az általuk felkért szakértői igazságügyi szakértő véleményét, azonban az abban írtakat figyelmen kívül hagyta. A szakértői megállapítások között szerepel, hogy a pénzügyőrség a társaság terhére 370 millió Ft körüli jövedéki adóhiányt állapított meg, a vádirat ezzel szemben azon jövedéki termékeket is a hiány összegéhez sorolta, melyről az ellenőrzés azt állapította meg, hogy eleve nem került betárolásra az adózó adóraktárába a cég2-től.

A szakértő azt is megállapította, hogy a település1-i adóraktárba betárolás 70 eset volt és ténylegesen ebből 60 eset nem valósult meg, vagyis 10 esetben igen, és ezzel összhangban a gépjárművezetők is akként nyilatkoztak, hogy jártak és szállítottak a település1-i raktárba, hasonlóan nyilatkozott III. r. és a VII. rendű vádlott is. Azonban az elsőfokú bíróság ennek ellenére nem tartotta fontosnak tisztázni, hogy melyik és milyen mennyiségű termékek kerültek betárolásra a település1-i adóraktárba.

Az elsőfokú bíróság csak a Vám és Pénzügyőrség három hivatásos tagjának tanúkénti meghallgatására irányuló indítvány elutasítását indokolta meg. Ez az indokolás is hiányos, mert a vád tárgyát képező időszak előtti és utáni gyakorlat megismerése a tényállás tisztázásához nélkülözhetetlen.

Nem adta indokát továbbá annak sem, hogy a cég2 és cég1 tekintetében született más bírósági ítéleteket miért nem vette figyelembe.

Előbbi cég1 közigazgatási határozat felülvizsgálata tárgyában a Kúria által hozott Kfv.V.35364/2014/10. számú ítéletében foglaltakra támaszkodik, mely Jöt. 8. § (2) bekezdését értelmezve kifejtette, miszerint az adóalany változás tekintetében nincs jogi relevanciája a fizikai betárolás tényleges megtörténtének, mivel a betárolás visszaigazolását a címzett adóraktár végzi, és ezzel a betároló adóraktár mentesül is az adófizetési kötelezettség alól. A feladó adóraktár a jövedéki termékek tényleges, fizikai betárolása körében elkövetett szabálytalanságokért nem vonható felelősségre, mert nincs olyan jogosítvány, amely alapján az adóraktári engedélyesnél ezt ténylegesen ellenőrizni tudná.

Álláspontja szerint azt a kérdést is tisztázni kell, hogy cég3 által be nem fizetett adónak mi lett a sorsa, és hogy cég4-gyel szemben indult-e büntetőeljárás. Mindezekre az általa indítványozott tanúk kihallgatása útján lehet megnyugtatóan választani.

Hivatkozott arra, hogy az ítélet indokolása iratellenes, mikor megállapítja, hogy az is a betárolások fiktív voltát támasztja alá, hogy 2009. február 1 és 2011. június 24. közötti időszakban a korábbihoz képest többszörös mennyiségű termék ment át a település1-i adóraktáron, mivel az adóellenőrzés 2011. március 1. és május 30. a között lezajlott, így sem a kezdő sem a befejező időpont nem állja meg a helyét.

Kifogásolta, hogy az elsőfokú bíróság nem adott magyarázatot arra, hogy védence mely magatartásával valósította meg a bűncselekményt. A lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeképpen kétségekívül megállapítható, hogy védencét azért kötelezték jövedéki adó megfizetésére, mert az erre köteles cég3 nem tett eleget adófizetési kötelezettségének. Szerinte az elkövetési magatartás jövedéki termék előállítás, megszerzése, tartása, forgalomba hozatala vagy az azzal való kereskedés a jogszabályban meghatározott feltétel hiányában vagy hatósági engedély nélkül.

Hivatkozott arra is, hogy az elsőfokú bíróság I. rendű vádlottal szemben 8 millió Ft vagyonekobbzást rendelt el, ugyanakkor annak nem lett volna helye a BH2013.11.292. számú határozat szerint, mely kimondja, hogy ha az adó kiesés összegének megfizetésére az adóhatóság a gazdasági társaságot már kötelezte, akkor ezen összegre nézve a kétszeres elvonás tilalma folytán nincs helye vagyonekobbzásnak.

Összességében a fentiek szerinti bizonyítási indítványait fenntartotta, egyben azt kiegészítette azzal, hogy az ítélet tábla keresse meg a Nemzeti Adó- és Vámhivatalt cég5-tel szemben 2011. március 1-jétől május 31-ig terjedő időszak tekintetében lefolytatott adóellenőrzés teljes iratanyagának becsatolása érdekében, megjelölve, hogy a vád tárgyát képező időszakot megelőzően és azt követően bármilyen betárolások és kitérőadások történtek-e. Az iratok beszerzése és a tanú kihallgatását követően igazságügyi szakértő kirendelését, és mindezek alapján lefolytatott bizonyítás eredményeképpen a tényállás megváltoztatását és I. r. vádlott felmentését indítványozta.

II. r. vádlott védője fellebbezésének írásbeli indokolásában az elsőfokú bíróság ítéletének iratellenes és téves ténybeli következtetéséből eredő megalapozatlanságára hivatkozott.

Előjáróban kifejtette, hogy az ügyészség mindösszesen 6 betárolási tételt tett a vád tárgyává, amelyből 2 tételt azért mellőzött, mert a NAV is megállapította, hogy a jövedéki termékek fizikai behatárolása megtörtént, további kettőt pedig azért, mert azok vonatkozásában az adót a vádemelés előtt megfizette a II. r. vádlott. Ily módon kizárólag a 4. és 6. tétel vonatkozásában tartotta fenn a vádat 26.638.127 forint adóbevétel-csökkenés tekintetében, a minősítést módosítva a Btk. 310. § (1) bekezdésébe ütköző és a (3) bekezdés szerint minősülő adócsalás büntettségében.

A jövedéki adóról és jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 203. évi CXXVII. törvény vonatkozó szabályait elemezve és értelmezve az elsőfokú bíróság alapvetően osztotta az ügyészség azon álláspontját, hogy az adóraktár akkor mentesül az adófelfüggesztéssel kitérőlt jövedéki termék jövedéki adójának megfizetése alól, amennyiben azt egy másik adóraktárba fizikailag ténylegesen betárolják, és a betárolás tényét visszaigazolják. Ebből a álláspontja szerint azóta már meghaladott és téves jogszabályi értelmezésből vezette le a vádirat is cég1 adóalanyiságát és a II. r. vádlott mint vezető tisztségviselő felelősségét.

II. r. vádlott terhére rója azt, hogy fiktív betárolásokat végzett és valótlan tartalmú e-TKO-kat állított ki.

Meglátása szerint mindebből következően az eldöntendő anyagi jogi kérdések a következők:

1. A két szállítmány vonatkozásában a Jöt. helyes jogszabályi értelmezése alapján melyik cégnél keletkezett adómegállapítási és adófizetési kötelezettség;
2. Amennyiben cég1-nél, akkor felmerül-e szándékos elkövetési magatartás, mely a II. r. vádlott, mint vezető tisztségviselő terhére írandó,
3. Hamisak voltak-e a cég1 részéről kiállított e-TKO kísérő okmányok,
4. Az e-TKO kísérő okmányokat a II. r. vádlott állította-e ki;
5. Kinek került továbbértékesítésre a 2 db szállítmány.

Hivatkozott a fentiek szerinti kúriai közigazgatási tanács felülvizsgálati döntésére, melynek értelmében az adóalany változás tekintetében nincs jogi relevanciája a fizikai betárolás tényleges megtörténtének a Jöt. 8. § (2) bekezdése szerinti szabályozás kapcsán, mert pusztán a betárolás visszaigazolásával bekövetkezik az adóalany változása. Ebből következően, mivel a betárolt

termékek visszaigazolása megtörtént, cég1 adóalanyisága megszűnt és az átkerült a betározó cég3-hoz.

Az elsőfokú bíróság ítélete a fenti jogértelmezéssel szembemegy, téves jogi álláspontot elfoglalva, ráadásul saját jogértelmezési koncepciójáról is csak igen röviden, ellentmondásosan és helytelenül ad számot, valós indokolási kötelezettségével adós maradt, és ennek eredményeképpen minden alap nélkül teszi adóalannyá cég1.

Már a vádirat sem jelölte meg azt, hogy az e-TKO-k tartalmilag mitől voltak hamisak, és az elsőfokú ítélet indokolása is adós maradt annak a kérdésnek a tisztázásával, hogy miben látta ezen okiratok hamis voltának mibenlétét.

A tanúként kihallgatott tanú4 jövedéki ügyintéző egyértelműen elismerte, hogy e-TKO okmányokat állított ki. E vallomást az elsőfokú bíróság valamennyi, általa nem indokolt oknál fogva nem fogadta el, ennek teljesítése helyett a másodrendű vádlott egy másik jelen ügygel összefüggésbe nem hozható korábbi elítélésére hivatkozott. Ezzel szemben az igazság az, hogy II. r. vádlott sem valódi sem hamis e-TKO okmányokat nem állított ki.

Az adózás rendjéről szóló törvényt, és a Gt. vonatkozó szabályait részletezve rámutatott arra a jogi lehetőségre, hogy a gazdasági társaság vezető tisztségviselője a cég alkalmazottját könyvelőjét vagy más jogszabályban nevesített személyt is meghatalmazhat többek között az adóhatóság előtti képviselőre. Álláspontja az volt, hogy az a személy cég1 esetében tanú4 volt, hiszen ő állt kapcsolatban a NAV-val, ő tudott belépni a jövedéki adó nyilvántartási rendszerbe, ő állította ki a szükséges okmányokat és ő kezelte a jövedéki ügyintézővel kapcsolatos valamennyi kérdést.

Az elsőfokú bíróság ítéletének indokolása teljes egészében adós maradt azzal, hogy miért jelölte meg a II. r. vádlott tényleges cselekvőségét mint elkövetési magatartást az e-TKO okmányok kiállítása kapcsán. Megállapításai kifejezetten iratellenesek, és mivel nem igazán látta át a jövedéki ügyintézés folyamatát, következtetései tévesek és megalapozatlanok.

Az elsőfokú bíróság nem tartotta relevánsnak cég1 által betározott két fuvar áru további sorsának vizsgálatát, ellenben tényszerűen megállapítható, hogy ezek a vevők cég3 vevői voltak és részére teljesítettek. Minthogy cég1-nek nem volt indítéka arra, hogy adóterhet elkerüljön, hiszen a törvény erejénél fogva mentesült adómegállapítási és adófizetési kötelezettsége alól, így e ténynek álláspontja szerint az elsőfokú bíróság okfejtése ellenében jelentőséggel bírnak.

A vádlott javára jelentkező enyhítő körülmények közül kiemelte a vádlott büntetlen előéletét, azt, hogy a teljes tartozást hiánytalanul kiegyenlítette és hogy a vádlottak közül az ő terhére írható a legszerényebb elkövetési érték. Így a belső arányosság elve alapján és a többi elkövetőhöz mérten indokolt lett volna enyhébb büntetés kiszabása, enyhébb büntetési nem alkalmazása.

Mindezek alapján súlyozottan és elsődlegesen a vádlott felmentését, másodlagosan pedig a büntetés enyhítését indítványozta.

III. r. vádlott védője mindenekelőtt az indokolási kötelezettség elmulasztásával, mint az ítélet hatályon kívül helyezését eredményező eljárási szabálysértéssel érvelt.

Álláspontja szerint az elsőfokú bíróságnak meg kellett volna szereznie cég6 vonatkozásában áfa adónemben keletkezett adóhatósági ellenőrzések megállapításait, és azokat értékelnie kellett volna.

Amennyiben ugyanis az adóhatóság e körben nem tárt fel szabálytalanságot, akkor jövedéki adónemben sem lehetett volna azt megállapítani.

Bár az elsőfokú bíróság leszögezi, hogy cég1-nél készletleltár és jövedéki ellenőrzés nem történt, ezt az eljárásban nem vizsgálta, mert ha megtette volna, láthatóvá vált volna az is, hogy a kft. minden hónapban eleget tett a készletnyilvántartás havi zárási követelménynek, ennek elmulasztásával ugyanis az adóaktári engedély visszavonását kockáztatta volna.

A rendelkezésre álló bizonyítékokból kitűnően a gépjármű-sofőrök rendszeresen árut szállítottak település1-re, és VII. r. vádlott is azt állította, hogy volt olyan eset, amikor a termékek fizikai betárolására is sor került. Ha ez így van, az elsőfokú bíróságnak ki kellett volna térnie arra, hogy milyen mértékben történt betárolás ténylegesen, annak mi lett a további sorsa, a betárolt termékek adó tétele hogyan módosította az elkövetési értéket.

Nem vizsgálta az elsőfokú bíróság azt sem, hogy cég1 jövedéki ellenőrzése milyen megállapításokra jutott és a cég ennek hatására mekkora jövedéki adót fizetett meg a költségvetés részére.

Cég3 készlet-, raktár- és leltár nyilvántartásai szolgáltathattak volna kellő adatot arra vonatkozóan, hogy a cég milyen áruforgalmat bonyolított le, és pontosan milyen összetételű és összegű vagyonnal rendelkezett. Ezek azonban nem kerültek beszerzésre és megvizsgálására.

Ezen túlmenően e védő is érvelt azzal, hogy cég3 vált a jövedéki termékek vonatkozásában adóalannyá, hiszen az adóbevallásban a betárolt termékeket szerepeltette, és ezt támasztja alá az elsőfokú bíróság által figyelmen kívül hagyott kúriai döntés is, mely szerint a betárolás visszaigazolásával a kitérő adóaktár adóalanyisága megszűnik.

Az elsőfokú bíróság ítélete a fiktív betárolások, a valótlan tartalmú menetlevelek és a valótlan adóbevallások benyújtása kapcsán összegezte a beszerzett bizonyítékokat, azonban ezek vonatkozásában megemlítsre sem került III. r. vádlott.

Az elsőfokú bíróság negatívan értékelte azt a vádlotti vallomást, hogy a fizikai betárolások III. r. vádlott állítása szerint megtörténtek, „a jövedéki ügyintéző elmondása szerint szokásos gyakorlat volt, ha az áru közvetlenül a megrendelőhöz ment”. A két állítás között azonban ellentmondás nincs.

Érvelt az elsőfokú bíróság azzal is, hogy a IV. r. vádlott 2011. május 10. napján 13.400.000 forintot felvett a társaság bankszámlájáról, majd III. r. vádlott 13.438.630 Ft-ot részteljesítés címén befizetett, azonban a két pénzügyi tranzakció közötti összefüggésre magyarázatot nem adott, így e vádlottat érintő ezen fejtegetés mindössze feltételezésen alapul.

Tekintettel arra, hogy cég3 a bevallásban szereplő adót nem fizette meg, az álláspontja szerint nem a Btk. 310. § (4) bekezdése szerint minősülő cselekmény, hanem a 310. § (1) bekezdésébe ütköző az (5) bekezdés szerinti adócsalás elkövetésének gyanúja merülhet fel. Ekként a büntetőeljárásnak arra kellett volna irányulnia, hogy cég3 miért nem fizette meg az általa bevallott adó összegét, szándékában állt-e annak rendezése és rendelkezett-e a megfizetéshez szükséges forrásokkal. Ugyanakkor erre vonatkozóan egyetlen nyomozati cselekmény sem került foganatosítására.

Figyelemmel arra, hogy jelen eljárásban az elsőfokú bíróság nem tartotta szükségesnek igazságügyi szakértő kirendelését és okát sem adta a mellőzésnek, a védelem álláspontja szerint az elkövetési érték kimunkálása sem megfelelő, és nélküli is a szükséges szakértelmet.

Álláspontja szerint az ítélet súlyos szakmai tévedése, hogy a jövedéki adó fizetési kötelezettséget a 2003. évi XCII. törvény rendelkezései határozzák meg.

A szakértői kompetencia hiánya is adhatja azon ítéleti megállapítások hátterét, miszerint a gazdasági társaság azért nem rendelkezik vagyonnal, mert nincs könyvelője és pusztán egyetlen alkalmazottal rendelkezik.

Szerinte a bevallási adatokat valótlanoknak minősíteni azért, mert a betárolások részben fizikailag nem történtek meg, és ezért a teljes bevallott értéket elvont adóként kezelni több mint felelőtlen eljárás.

Minthogy a külföldi székhelyű vállalkozások magyarországi fióktelepeiről és kereskedelmi képviselőitől szóló 1997. évi CXXXII. törvény 18. § (2) bekezdése szerint III. r. vádlott a szlovák társaság alkalmazásában állt, tevékenységéhez a cége kapcsán lehetne büntetőjogi felelősséget társítani, ezért az elsőfokú bíróságnak a hivatkozott törvény 10. § (4) bekezdésére és a jövedéki adóról szóló törvény 8. §-ára történő hivatkozása téves. Az adózás rendjéről szóló törvény a fióktelep mint jogi személy magyarországi adózását rögzíti, a gazdasági társaság adóalanyiságát és ügyvezetőjének büntetőjogi felelősségét emiatt el kell választani egymástól. Ezért III. r. vádlott vonatkozásában teljes mértékben hiányzik az alanyi oldal.

A büntetés kiszabása kapcsán hangsúlyozta a vádlott javára jelentkező enyhítő körülményeket, így különösen azt, hogy az elkövetés óta III. r. vádlott törvénytisztelő életmódot folytatott, és hogy a vádlotton kívüli okok miatt következett be egy jelentős időmúlás, amelynek az ítéletben meg kellene jelennie. Ezen túlmenően a vádlott egy kiskorú gyermek eltartásáról gondoskodik, köztisztelőben álló személynek számít a lakókörnyezetében. Minderre tekintettel a vádlott vonatkozásában a büntetés enyhítését is kérte.

IV. r. vádlott meghatalmazott védője a „fellebbezés pontosítását” célzó beadványában mindenekelőtt az indokolási kötelezettség elmulasztásával, mint az ítélet hatályon kívül helyezését eredményező eljárási szabálysértéssel érvelt.

Álláspontja szerint az elsőfokú bíróságnak be kellett volna szereznie az érintett gazdasági társaságok vonatkozásában afa adónemben keletkezett adóhatósági ellenőrzések megállapításait, és azokat értékelnie kellett volna. Amennyiben ugyanis az adóhatóság e körben nem tett megállapítást, akkor jövedéki adónemben sem lehetett volna elmarasztaló döntést hozni.

Az ítélet nem fejti ki részleteiben, hogy VII. rendű vádlott részletes beismerő vallomása hogyan alapoza meg konkrétan IV. r. vádlott bűnösségét, tekintettel arra, hogy a VII. r. vádlott mint jövedéki ügyintéző vallomása alapján nem lehetett megállapítani azt, hogy cég3 település1-i adóraktárába érkező áruk közül melyik került lepakolásra és melyik továbbküldésre. Az indokolás nem tért ki arra sem, hogy ha és amennyiben cég3-nak volt betárolt készlete, az cég6 fióktelepétől vagy cég1-től származhatott-e, mert ebben az esetben fiktív betárolás sem valósulhatott meg.

Bár az elsőfokú bíróság leszögezi, hogy cég3-nál készletleltár és jövedéki ellenőrzés nem történt, ezt az eljárásban nem vizsgálta, mert ha megtette volna, láthatóvá vált volna az is, hogy a kft. minden hónapban eleget tett a készletnyilvántartás havi zárási követelménynek, ennek elmulasztásával ugyanis az adóraktári engedély visszavonását kockáztatta volna.

A rendelkezésre álló bizonyítékokból kitűnően a gépjármű-sofőrök rendszeresen árut szállítottak település1-re, és VII. rendű vádlott is azt állította, hogy volt olyan eset, amikor a termékek fizikai betárolására is sor került. Ha ez így van, az elsőfokú bíróságnak ki kellett volna térnie arra, hogy milyen mértékben történt betárolás ténylegesen, annak mi lett a további sorsa, és a betárolt termékek adó tétele hogyan módosította az elkövetési értéket.

Nem vizsgálta az elsőfokú bíróság azt sem, hogy cég1 jövedéki ellenőrzése milyen megállapításokra jutott, és a zrt. ennek hatására mekkora jövedéki adót fizetett meg a költségvetés részére.

Cég3 készlet-, raktár- és leltárnyilvántartásai szolgáltathattak volna kellő adatot arra vonatkozóan, hogy a cég milyen áruforgalmat bonyolított le és pontosan milyen összetételű és összegű vagyonnal rendelkezett. Ezek azonban nem kerültek beszerzésre és megvizsgálására.

Ezen túlmenően e védő is érvelt azzal, hogy cég3 vált a jövedéki termékek vonatkozásában adóalannyá, hiszen az adóbevallásban a betárolt termékeket szerepeltette, és ezt támasztja alá az elsőfokú bíróság által figyelmen kívül hagyott kúriai döntés is, mely szerint a betárolás visszaigazolásával a kitérő raktár adóalanyisága megszűnik.

Tekintettel arra, hogy cég3 a bevallásban szereplő adót nem fizette meg, álláspontja szerint nem a Btk. 310. § (4) bekezdése szerint minősülő cselekmény, hanem a 310. § (1) bekezdésébe ütköző az (5) bekezdés szerinti adócsalás elkövetésének gyanúja merülhet fel. Ekként a büntetőeljárásnak arra kellett volna irányulnia, hogy cég3 miért nem fizette meg az általa bevallott adó összegét, szándékában állt-e annak rendezése és rendelkezett-e a megfizetéshez szükséges forrásokkal. Ugyanakkor erre vonatkozóan egyetlen nyomozati cselekmény sem került foganatosítására.

Figyelemmel arra, hogy jelen eljárásban az elsőfokú bíróság nem tartotta szükségesnek igazságügyi szakértő kirendelését, és okát sem adta a mellőzésnek, a védelem álláspontja szerint az elkövetési érték kimunkálása sem megfelelő, és nélküli is a szükséges szakértelmet.

A büntetés kiszabása kapcsán hangsúlyozta a vádlott javára jelentkező enyhítő körülményeket, így különösen azt, hogy az elkövetés óta a IV. r. vádlott törvénytisztelő életmódot folytatott, és hogy a vádlotton kívüli okok miatt következett be egy jelentős időmúlás, amelynek az ítéletben meg kellene jelennie. Ezen túlmenően a vádlott egy kiskorú gyermek eltartásáról gondoskodik köztisztviselőként álló személynek számít a lakókörnyezetében. Minderre tekintettel a vádlott vonatkozásában a büntetés enyhítését is kérte.

V. r. vádlott védője fellebbezésének írásbeli indokolásában az elsőfokú bíróság ítéletének a hiányosságára, iratellenességére és téves ténybeli következtetéseire hivatkozott.

Álláspontja az volt, hogy helytelen ténybeli következtetés alapján rögzítette az elsőfokú bíróság, hogy cég3 adóraktárába fiktívek voltak a betárolások.

Helytelen következtetésen alapul, és ráadásul nem is minden kétséget kizáróan bizonyított az a megállapítás, hogy az adó megfizetése az V. r. vádlottnak nem állt szándékában.

A betárolások fiktivitása kapcsán a védő is a közigazgatási bíróság által adott értelmezésére hivatkozott, mely szerint nincs jogi relevanciája a fizikai betárolás tényleges megtörténtének. Azzal, hogy cég3 a jövedéki termék betárolását visszaigazolta, adóalany lett, és ezt jelezte is az adóhatóság felé. Ekként az I-III. r. vádlottak által képviselt gazdasági társaságok adóalanyisága megszűnt, így nem tettesei a vád tárgyává tett bűncselekménynek, következésképpen az V. r. vádlott sem lehet annak bűnsegéde.

Megjegyezte, hogy az elsőfokú bíróság azon jogi okfejtése, hogy a betároló akkor is adócsalást követett volna el, ha utána az áru megszerzője végül befizeti az adót, nehezen értelmezhető és téves, mert a vád tárgyává tett bűncselekmény tényállási eleme az adóbevétel csökkenése. Így akkor, ha

bárki által megfizetésre kerül az adó, az adócsalás bűncselekménye nem állapítható meg.

Minthogy cég3 bevallotta a jövedéki adót, ennek ténye azt jelenti, hogy az V.r. vádlott cég3 vonatkozásában nem tanúsított tényállásszerű magatartást, így az adócsalás tette sem lehetne. Arra a bizonyítási eljárás nem terjedt ki, hogy cég3-nak milyen volt az anyagi helyzete az adóbevallások megtételekor, így az ítéleti tényállás erre vonatkozó része felderítetlen és ekképpen megalapozatlan.

A bűnösség körében annak adott hangot, hogy a bűnügyi nyilvántartásról szóló törvény szabályai szerint a vádlott előéleti adatai között feltüntetett, 2008. és 2011. év között jogerőre emelkedett elítéléseit már törölni kellett a nyilvántartásból.

Ezen túlmenően a vádlott javára újabb enyhítő körülmény, hogy egy kiskorú gyermek neveléséről és eltartásáról gondoskodik, élettársa pedig második közös gyermekükkel várandós. Jelenleg az építőiparban dolgozik, és az egyedüli családfenntartó. Emellett sokéves időmúlás jelentkezik a vádlott javára.

Álláspontja szerint egy végrehajtandó szabadságvesztés teljesen tönkretenné az V. r. vádlott egzisztenciáját és a családja megélhetését.

Indítványozta ezért, hogy az ítélet tábla a vádlottat az ellene emelt vád alól mentse fel, másodlagosan pedig, amennyiben ezzel nem ért egyet, úgy a szabadságvesztés tartamát enyhítse és a végrehajtását próbaidőre függesse fel, a pénzbüntetést és a közügyektől eltiltást pedig mellőzze.

VI. rendű vádlott védője fellebbezésének írásbeli indokolásában mindenekelőtt azzal érvelt, hogy a bűncselekmény az adóra vonatkozó bevallás elmulasztásával befejezetté válik, így ezt követően részesi cselekmény elkövetése már nem fejthető ki. Mivel az adóellenőrzés 2011. augusztus 11-én indult, ebből egyértelműen megállapítható, hogy a szállítólevelek újraírása a vádban szereplő időszaki adóbevallás benyújtásának határidejét követően történt.

A bűnsegély szándékos magatartás, az elkövető tudatának át kell fognia azt a szándékos bűncselekményt, amelyre segítséget kíván nyújtani, vagyis tudnia kell, mit akar a tettes. VI. r. vádlott esetében erre vonatkozó nyomozás nem történt, így az abból levont következtetés, hogy az I. r. és VI. r. vádlottak testvérek, mindössze feltételezés a VI. r. vádlott tudat-tartalmára vonatkozóan, nem pedig kétséget kizáróan bizonyított tény.

Hangsúlyozta, hogy az ítélet indokolásából nem állapítható meg, hogy az első fokon eljáró bíróság figyelembe vette volna azt, miszerint az eljárásban jelentős inaktív időszak állt fenn, és ezzel a 12/2017. AB határozat előírásait is megsértette.

Összességében a VI. r. vádlott felmentését indítványozta, másodsorban pedig - annak jogszabályi alapjának nevesítése nélkül - az ítélet hatályon kívül helyezését.

VII. rendű vádlott védője is az ítélet iratellenességből és téves ténybeli következtetésből eredő megalapozatlanságra hivatkozott, és arra, hogy az elsőfokú bíróság indokolási kötelezettségének sem tett eleget.

Érvelt a Jöt. 8. § fentiek szerint már többször is hivatkozott, Kúria által adott értelmezésével, mely szerint a jövedéki adó alanya mentesül az adófizetési kötelezettség alól, ha a címzett adóraktár a betárolást visszaigazolja. Ehhez a tényleges betárolás nem szükséges. Az adott jogviszonyokban a I. r. vádlott által irányított cég5, a II. r. vádlott által irányított cég1 továbbá a III. r. vádlott által irányított cég6 nem volt adóalany. Ekként az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte a Jöt. vonatkozó

rendelkezését és tévesen határozta meg az adóalanyok körét, továbbá egyáltalán nem indokolta meg, hogy miért helyezkedett szembe e tekintetben a Kúria közigazgatási tanácsának ítéletével. Ily módon téves alapokra helyezkedve nem is vonhatott okszerű következtetést VII. r. vádlott bűnsegédi magatartására.

Teljesen érthetetlen az is, hogy amennyiben cég3 ügyvezetője, IV. r. vádlott a betárolt jövedéki termékek vonatkozásában társaságát az adóbevallással adóalannyá tette, és utasította VII. r. vádlottat az adóbevallás elkészítésére, aki azt - helyesen - meg is tette, akkor miért lesz az ily módon elkészített adóbevallás hamis és miből következik az, hogy az ügyvezetőnek nem is állt szándékában az adó megfizetése. A számviteli törvény értelmében a cég még fizetési képtelensége esetén is adóbevallást köteles készíteni, így ez a logikailag és jogilag is helytelen okfejtés.

Az elsőfokú bíróság nem tett eleget indokolási kötelezettségének abban sem, hogy miből következik, mely bizonyítékokból, hogy VII. r. vádlott valótlan tartalmú e-TKO-kat állított ki és töltött fel az EMCS rendszerbe, nincs adat ugyanis arra vonatkozóan, hogy bárki a vádlottak közül bármely adó elkerülését célzó szándékos magatartásra bírta volna rá a VII. r. vádlottat, vagy ő ezen bűnös szándékról tudott volna valamit, és ezért szándékosan segítséget nyújtott.

Megalapozatlan az az ítéleti megállapítás is, hogy VII. rendű vádlott mint jövedéki ügyintéző az adóbevallási kötelezettségének valótlan adatokkal tett volna eleget. Álláspontja szerint nincs annak büntetőjogi jelentősége, hogy volt-e cég3-nak fedezete vagy sem, és hogy mi volt IV. r. vádlott titkos szándéka, de annak sincs jelentősége, hogy a bevallás után meg kívánta-e fizetni az adót vagy sem. Cég3 ügyvezetésének ugyanis az volt az álláspontja, hogy adóalannyá vált ezen szállítmányok vonatkozásában, és a felfüggesztett adót be kell vallani és meg kell fizetni. Ha ebben esetlegesen tévedésben volt, akkor sem vonható le büntetőjogi felelősség az adóbevallásokat elkészítő VII. r. vádlott személyére nézve. Az elsőfokú bíróság indokolási kötelezettségének ugyanakkor ebben a körben sem tett eleget. A cég alkalmazottainak száma, fizetőképessége vagy más objektív paraméterei nem adhatnak alapot arra, hogy a társaság számviteli törvény szerinti - adóbevallás elkészítésére vonatkozó - rendelkezéseit megsértse.

A bűnösségi körülmények között kiemelte a vádlott büntetlen előéletét, hogy két közös kiskorú gyermekéről feleségével közös háztartásban gondoskodik, stabil állással és jövedelemmel rendelkezik, polgári életmódot folytat, emellett a bűnsegédi magatartás és a rendkívül jelentős időmúlás is jelentősen enyhít a bűncselekmény tárgyi súlyán.

Mindezek alapján tehát elsődlegesen a vádlott felmentését, másodlagosan a kiszabott büntetés enyhítését indítványozta.

A másodfokú nyilvános ülésen a védők perbeszédeikben az írásbelivel egyező indítványokat tettek.

I. r. vádlott meghatalmazott védője perbeszédében azt a kiegészítést tette, hogy a vádhatóság mindvégig arra hivatkozott, miszerint a védenca volt az, aki - a jövedéki bírságok kiszabására tekintettel - mindent tudott. Azonban az ügyészség nem tett eleget annak a tényállás-tisztázási kötelezettségnek, hogy a védenca mivel valósította meg a bűncselekményt, így a büntetőeljárás megalapozottsága is megkérdőjelezhető. Kiemelte, hogy a közigazgatási hatóság teljesen más összeget rótt a vádlott terhére, mint az ítélet, ehhez képest az ítélet még önmagával is ellentétben áll, azáltal, hogy teljesen eltérő betárolási és be nem tárolási adatokat tartalmaz. Emellett kifogásolta, hogy a település-i vámhatóság nem havonta, hanem ismeretlen időszakonként ellenőrizte a raktárakat, márpedig a hatóságnak (is) eleget kellett volna tennie - ellenőrzési - kötelezettségének.

Előadta, hogy azért indítványozott bizonyítást, mert a közigazgatási határozat 11. táblázata március 1-től május 31-ig tartalmazza a szállításokat, a vádbeli időszakot megelőzően viszont csak kevés szállítást fogalmaz meg. Ezek az ítéletben abszolút nem szerepelnek, nem lehet követni, hogy egyes szállítmányok miért voltak teljesen törvényesek, más időpontban megvalósítottak pedig jogellenesek.

Mindezekre figyelemmel fenntartotta a Kúria ítéletére támaszkodva azt az álláspontját, hogy védenca nem követett el bűncselekményt.

E bűncselekmény megállapítására azért került sor, mert a vádbeli időszakban nem történt meg a jövedéki adó befizetése. Ugyanakkor az sem bizonyított, hogy kinél csapódott le a nyereség, ha volt egyáltalán. Semmilyen adat nem támasztja alá, hogy bármilyen vagyoni előny megjelent volna bárkinél.

II. r. vádlott meghatalmazott védője perbeszédében fenntartotta a fellebbezése írásbeli indokolásában foglaltakat. Álláspontja szerint védenca vonatkozásában rendelkezésre állnak a releváns bizonyítékok, ezeknek köre teljes, így nem szükséges a hatályon kívül helyezés, hanem arra tekintettel, hogy cég1 nem volt adóalany, semmilyen következtetés nem vonható le a bűnösségre nézve, így védenca felmentését indítványozta.

Kiemelte, hogy az egész ügy kiindulópontja a vádirati koncepció, ami az áfára elkövetett költségvetési csalásokra van felépítve. Nem igyekszik széleskörű bizonyítékokat beszerezni, hanem egyfajta jogértelmezés körében megállapítja az adóalanyok körét, majd a közigazgatási döntést beemeli a vádiratba, és ezek alapján vádolja meg a vádlottakat. Az ügyvezetőt pedig bűnsegédnek tekinti, és innen vezeti le a következtetéseit.

A jelenlévő vádlottak közül a II. r. vádlott az egyetlen, akivel kapcsolatban a Kúria hozott egy döntést, arra vonatkozóan, hogy ő nem volt adóalany, melyre tekintettel a NAV vissza is térítette az elvont összegeket. Ezzel az ügyészség és az elsőfokú bíróság nem foglalkozik, holott fiktív betárolás nem is volt.

Az elsőfokú bíróság nem tudott semmit felhozni, hogy miért jutott más álláspontra, mint a kúriai közigazgatási döntés, sőt, az ítélet erre vonatkozó mondatai teljességgel értelmetlenek. Az elsőfokú bíróság nem volt abban a helyzetben, hogy megfelelően feltárja az ügyet, ami az időmúlásra tekintettel el is fogadható, de ennek ellenére az indokolása egyes részeinek semmi értelme. Az ítélet megállapításai iratellenesek, az elsőfokú bíróság az indokolási kötelezettségének nem tett eleget.

Hangsúlyozta továbbá, hogy a cselekvőségre vonatkozóan az elsőfokú bíróság áfa-csalás körében kialakult gyakorlat szerint építette fel az ítéletét, és nem is próbálta ezt meghaladni, részletesebb vizsgálatot nem végzett, és úgy vont le következtetéseket a vezető tisztségviselőre vonatkozóan, hogy azt nem támasztotta alá.

Cég1 abban az esetben mentesül az adófizetési kötelezettség alól, amint bejelenti, hogy adásvételi szerződés megkötésére került sor, és így más lesz az adóalany. A rendszeren keresztüli igazolás ténye esetén mentesült az adófizetési kötelezettség alól. Így egyértelműen megállapítható, hogy nem elég arra hivatkozni, hogy mindenért a vezető tisztségviselő a felelős, kiváltképpen azért, mert mindent a cég jövedéki ügyintézője végzett, tanú4, nem a II. r. vádlott.

Nem vizsgálta az elsőfokú bíróság sem, hogy kinek az érdeke e cselekmény megvalósítása, a

szállítmány kinek lett értékesítve.

III. r. vádlott meghatalmazott védője fellebbezését fenntartva megismételte, hogy a törvényszék egyáltalán nem tett eleget a tényállás-felderítési kötelezettségének, téves következtetéseket vont le, és még azzal sem kívánt foglalkozni, hogy szakértő közreműködését vegye igénybe.

Az eljárás az alapján indult, hogy cég3 nagy összegű jövedéki adót vallott be, azt nem fizette meg, ami gyanússá vált, így feljelentést tettek. Azonban a nyomozó hatóság úgy látta, hogy ezen ügyletek színlelték voltak, amelyre tekintettel vádat emelt. A bűnösség kérdésére vonatkozóan viszont sem a nyomozók, sem a Fővárosi Törvényszék nem vizsgálta, hogy milyen okból nem fizette meg a jövedéki adót: vagy adóraktárba értékesítette, vagy nem volt rá lehetősége, szándékos magatartás volt-e, vagy sem.

Emellett a helytelenül levont következtetések közül az egyik, hogy a jövedéki ügyintézők elmondták, hogy tényleges betárazás nem történt, mert nyomban értékesítették a termékeket, amiből a törvényszék arra jutott, hogy nem is volt fizikai betárazás. Ezzel szemben a tanúvallomások mindegyikében elhangzik, hogy a betárazás is megtörtént, csak nem tudták megmondani, hogy hányszor valósult meg.

A jövedéki rendszer az áfánál jóval bonyolultabb, így semmiképp sem lehetett volna nélkülözni a vagyoni érték megállapításánál a szakértő bevonását. Gyakorlatilag teljesen lehetetlen megállapításokat fogadott el a Fővárosi Törvényszék, a rendelkezésre álló adatokból nem állapítható meg védenca terhére semmilyen körülmény.

Mindezekre tekintettel elsődlegesen védenca felmentését, másodlagosan - a teljesen felderítetlen tényállásra tekintettel - az elsőfokú bíróság ítéletének hatályon kívül helyezését indítványozta. Harmadrészt, amennyiben az ítéletábla egyetértene a Fővárosi Törvényszék álláspontjával, akkor az időmúlásra figyelemmel enyhébb büntetés kiszabását kérte.

IV. r. vádlott meghatalmazott védője perbeszédében a fellebbezés írásbeli indokolásában foglaltakat változatlan tartalommal fenntartotta, annak lényegét ismertette, továbbá csatlakozott az előtte szólókhoz.

Mindezek alapján az elsőfokú bíróság ítéletének - megalapozatlanság okán történő - hatályon kívül helyezését, másodlagosan pedig az ügyészi indítvány - megalapozatlanság miatti - elutasítását indítványozta. Álláspontja szerint az ügyészi indítvány helyett az enyhítésre vonatkozó védői indítványnak való helyt adás mutatkozik indokoltnak.

V. r. vádlott védője perbeszédében a fellebbezés írásbeli indokolásában foglaltakat maradéktalanul fenntartotta. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítéletében megállapított tényállás megalapozatlan, a bűnösségre vonatkozóan levont következtetés pedig téves. Mindezekre tekintettel elsődlegesen védenca felmentését, másodlagosan a kiszabott szankció enyhítését indítványozta.

Kiemelte, hogy a vádirati és az ítéleti tényállás teljes mértékben megegyezik, holott mind a vonatkozó jogszabályok, mind a Kúria felülvizsgálati eljárásának értelmében nincs relevanciája a fizikai betárazás megtörténtének. Tény, hogy ehhez a büntetőeljárás nincs kötve, azonban álláspontja szerint ebben az ügyben más a helyzet: keretdiszpozíciót fogalmaz meg a Btk., aminek a helyes kitöltése támpontot kellene, hogy adjon a büntetőbíróság számára is: márpedig, ha egy - keretdiszpozíciót kitöltő - közigazgatási eljárásban nem állapítható meg a felelősség, akkor

aggályos, hogy az ultima ratiót jelentő büntetőjogi felelősség viszont fennáll.

Hangsúlyozta, hogy védence bűnsegédként lett elítélve, azonban, ha nincs tette a bűncselekménynek, akkor az ahhoz kapcsolódó járulékos magatartás sem állapítható meg. Eleve az adóhatóság megtevéstése céljából kellett volna kifejtteni a magatartást, ami kizárható, mert az adóbevallási kötelezettségének mindig eleget tett, egyéb cselekményre vonatkozóan - vagyis arra, hogy esetleg ezt nem fizette be - pedig semmilyen adat nem merült fel.

VI. r. vádlott védője perbeszédében a fellebbezése írásbeli indoklásában foglaltakat maradéktalanul fenntartva elsődlegesen az elsőfokú bíróság ítéletének hatályon kívül helyezését, másodlagosan VI. r. vádlott felmentését indítványozta.

Álláspontja szerint a védence nem valósított meg részesi magatartást, cselekménye a törvényi tényállásba nem illeszkedik, és ahogyan a tettesek cselekménye nem valósított meg bűncselekményt, így a részesi alakzat sem állapítható meg. A tárgyi oldali ismérvek mellett az alanyi oldalt sem tárta fel kellőképpen a Fővárosi Törvényszék, nem fejtette ki, hogy a vádlott cselekménye bármilyen módon is hozzájárult volna a bűncselekmény elkövetéséhez, önmagában a testvéri kapcsolat azt nem indokolja.

VII. r. vádlott védője perbeszédében a továbbra is elsődlegesen a védence felmentését, másodlagosan a kiszabott büntetés enyhítését indítványozta.

Kiemelte, hogy ugyanazok a releváns szempontok irányadók, mint a II. r. vádlott vonatkozásában, ugyanis bűnsegédi magatartás miatt került sor a VII. r. vádlott elítélésére, a jövedéki ügyintézővel kapcsolatban. E tekintetben pedig nem mindegy, hogy az ítélet tábla milyen módon foglal állást az adóalanyiság kérdésében, ugyanis ez az alapvető szempont a VII. r. vádlott vonatkozásában is.

Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság az indokolási kötelezettségének nem tett eleget: tényeket kellett volna megjelölnie, amiből helyesen kellett volna következtetni, mindez azonban nem történt meg. Előny sem származott az adófizetési kötelezettség elkerüléséből, vagyis arra vonatkozóan semmilyen bizonyíték nem állt rendelkezésre.

Az elsőfokú bíróság beismerésnek tekintette, hogy védence elmondta, nem volt lerakodás, hanem rögtön vitték tovább a címzettnek a terméket. Viszont ez csak egy tényközlés, beismerő vallomásként semmiképp sem értékelhető.

Továbbá - tényszerű levezetés nélkül - bűnösségi körülményként értékelte, hogy nem folyt tényleges gazdasági tevékenység a vállalkozásban, ez viszont iratellenes: kifizetéseket teljesített, ügyintézéseket bonyolított.

Mindezekon túlmenően ugyanazok a kérdések fogalmazhatók meg, mint a II. r. vádlott vonatkozásában. A bizonyítási eljárás nem tárt fel olyan adatokat, tényeket, ami alapján megállapítható lenne, hogy bármilyen titkos egyeztetések folytak volna, bármilyen bűnös szándék állt volna fenn.

I. r. vádlott a saját védelmében védőjéhez csatlakozott.

II. r. és III. r. vádlott a saját védelmében nem kívánt szólni.

IV. r. vádlott előadta, hogy jelenleg egy vendéglátóhelyet vezet, ahol üzletvezető. A gyermekét

közösen nevelik az élettársával, mellette pedig az édesanyjáról továbbra is gondoskodik.

A saját védelmében kérte, hogy a másodfokú bíróság mentesítse a büntetett előélethez fűződő hátrányos jogkövetkezmények alól, mert ennek hiányában nem tudja ellátni a feladatát, ezen túlmenően a súlyos pénzbüntetés mellőzését is kérte. Sajnálátát fejezte ki, hogy a büntetőügybe keveredett, kérte a bíróság méltányos eljárását.

V. r. vádlott előadta, hogy 2018-ban megszületett a gyermeke, 2019 decemberére várják második gyermeküket. Jelenleg egy vállalkozó mellett dolgozik kőművesként, amelyből havi 150.000,- forint jövedelme származik.

Az ügy érdemére nézve saját védelmében nem kívánt szólni.

VI. r. vádlott előadta, hogy született egy gyermeke, így jelenleg már 3 kiskorú gyermek eltartásáról gondoskodik. Az ügy érdemére nézve saját védelmében nem kívánt szólni.

VII. r. vádlott a saját védelmében nem kívánt szólni.

II. r. vádlott az utolsó szó jogán annyit mondott, hogy az ítéletben írtakkal ellentétben VII. r. vádlott soha nem volt cég1 alkalmazottja.

IV. r. vádlott az utolsó szó jogán méltányos ítéletet kért.

V. r. vádlott az utolsó szó jogán kérte, hogy a bíróság vegye figyelembe a két kiskorú gyermekét.

Mások az utolsó szó jogával nem kívántak élni.

A másodfokú eljárásban a bíróság az I. r. vádlott védője által előterjesztett bizonyítási indítványokat - a Be. 589.§, az 594.§ (1) bekezdése, valamint az 519.§ (2) bekezdés alapján - elutasította. Ennek részletesebb indokait a bizonyítékok körében fejteti ki részletesebben, e helyen mindössze arra utal, hogy az indítványok teljesítése az elsőfokú bíróság megalapozott tényállására figyelemmel szükségtelen volt.

A fellebbezések közül az ügyész súlyosítást célzó fellebbezése nem, a védelmi perorvoslatok is csak részben, az alábbiak szerint alaposak.

Mindenekelőtt az ítéletábra kiemeli, hogy a másodfokú nyilvános ülés időpontjára már új eljárási törvény (2017. évi XC. törvény, a továbbiakban: Be.) lépett hatályba, melynek 868. § (1) bekezdése szerint a törvény rendelkezéseit - a 868-876. §-ban meghatározott eltérésekkel - a hatálybalépésekor folyamatban lévő büntetőeljárásokban is alkalmazni kell.

Ennek megfelelően a kétirányú - köztük a tényállást és jogi minősítést is támadó védelmi - perorvoslatokra tekintettel a Be. 590.§ (1) és (2) bekezdése alapján, IV. r. vádlottra az 590.§ (10) bekezdésére is figyelemmel, a fellebbezéssel érintett vádlottak vonatkozásában az elsőfokú bíróság ítéletét az azt megelőző eljárással együtt teljeskörűen felülbírált.

E körben megjegyzést érdemel, hogy IV. r. vádlott meghatalmazott védője az ítélet kihirdetésekor három napot tartott fenn a jogorvoslati nyilatkozat bejelentésére, azonban arra nem került sor. Ehhez képest a másodfokú eljárásban a jogorvoslati nyilatkozat bejelentésére nyitva álló határidőt jóval

meghaladóan előterjesztett „fellebbezés pontosítása” nevű beadványa csupán a Be. 586.§ szerinti észrevételnek minősíthető. A fentiek miatt azonban ez nem érintette a másodfokú bíróság azon kötelezettségét, hogy esetében is teljeskörűen bírálja felül az ítéletét.

A Be. 870. § (1) bekezdése szerint a törvény hatálybalépésekor folyamatban lévő büntetőeljárásban az ezt megelőzően, a korábbi jogszabály (1998. évi XIX. törvény, a továbbiakban: korábbi Be.) szerint végzett eljárási cselekmény akkor is érvényes, ha ezt a törvény másként szabályozza.

Ennek megfelelően a másodfokú bíróságnak részben a korábbi Be. alapul vételével kellett az elsőfokú eljárás törvényességét megítélnie, míg saját eljárására az új törvény rendelkezései voltak irányadóak.

Elsőként a másodfokú bíróságnak - erre irányuló perorvoslat hiányában is - foglalkoznia kellett az eljárt tanács szabályszerű megalakításának kérdésével, mégpedig a következők miatt.

Az ügyben 2017. június 7-én került sor a hivatásos bíró személyében bekövetkezett változásra, ám ekkor még továbbra is ülnökök közreműködésével megalakult tanács keretében ismételte meg az elsőfokú bíróság a tárgyalást. A 2018. július 1-jén hatályba lépett, azaz a tanácsváltást követően 2018. szeptemberében megtartott tárgyaláson azonban már csak egyesbíróként, ülnökök közreműködése nélkül járt el.

Az új Be. 10. § (1) bekezdés 3./f. pontja gazdálkodással összefüggő kiemelt bűncselekménynek minősíti a Btk. 396. § (4) bekezdés a) pontja és (5) bekezdése szerinti költségvetési csalást és az ezzel összefüggésben elkövetett költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztását is.

A Be. 13. § (3) bekezdése értelmében az elsőfokú bíróság a gazdálkodással összefüggő kiemelt bűncselekmény miatt három hivatásos bíróból álló tanácsban jár el, a tanács egy tagja a törvényszék gazdasági ügyszakának, ennek hiányában a törvényszék polgári ügyszakának bírója.

Az átmeneti rendelkezések közötti a Be. 868. § (1) bekezdése szerint ugyan az új Be. rendelkezéseit a hatálybalépésekor folyamatban lévő büntetőeljárásokban is alkalmazni kell, azonban a (2) bekezdés szerint az eljárást - a (3) bekezdésben szabályozott kivétellel - a korábbi jogszabályban meghatározott összetételű bíróság folytatja le, ha az ügy e törvény hatálybalépése előtt a bírósághoz érkezett.

A (3) bekezdés rendelkezéseit tekintve a jelen - 2013. decemberében a bíróságra érkezett ügyben is elvileg ez a szabály az irányadó, már amennyiben a vád tárgyává tett bűncselekmény (az adócsalás büntette) a fenti értelmező rendelkezés alapján a költségvetési csalással egyenértékűként kiemelt gazdasági bűncselekménynek minősül.

Erre vonatkozóan a Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény hatálybalépéséhez kapcsolódó átmeneti rendelkezésekről és egyes törvények módosításáról szóló 2012. évi CCXXIII. törvényt indokolt alapul venni, amelynek 5-12.§-ait 2018. július 1-i hatállyal módosította a büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény hatálybalépésével összefüggő egyes törvények módosításáról szóló 2017. évi CXCVII. törvény, a következők szerint:

Az 5.§-t módosító szöveg:

„Ahol a büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény (a továbbiakban: Be.) a Btk.-ra vagy a Btk. Különös Részére hivatkozik, ott az 1978. évi IV. törvényt, illetve az 1978. évi IV. törvény Különös

Részét is érteni kell.

A 6. §-t módosító szöveg:

„A Be. 10. § (1) bekezdés 3. pontja alkalmazásában gazdálkodással összefüggő kiemelt bűncselekmények az 1978. évi IV. törvény szerinti következő bűncselekmények is:

c) az 1978. évi IV. törvény 310. § (4) bekezdés a) pontja és (5) bekezdése szerinti költségvetési csalás és az ezzel összefüggésben elkövetett költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása” (376.§)

Ebből következően az 1978. évi IV. törvény költségvetési csalást szabályozó törvényi tényállásának (310.§) 2012. január 1-je előtt hatályos, adócsalás címet viselő tényállását a jogalkotó nem emelte be az új Be. 10.§-ának értelmező rendelkezései közé. Ennek két oka lehetett: vagy megfeledezett róla, vagy pedig szándékosan engedte ki az adócsalást a kiemelt gazdasági bűncselekmények elbírálásának perjogi szabályai alól. Az eredmény szempontjából azonban ez közömbös, az ítélőtábla álláspontja ugyanis e téren az, hogy egy értelmező rendelkezés pontosan az egyértelműsítést célozza, ekként annak eltérő - adott esetben kiterjesztő - értelmezése nyilvánvalóan kizárt, a jogalkalmazó kötve van az adott és konkrét jogalkotói iránymutatáshoz.

Mindebből pedig csak az vezethető le, hogy az elsőfokú bíróság nem sértett eljárási szabályt akkor, mikor az adócsalás miatt indult ügyben egyesbíróként folytatta és fejezte be a tárgyalást. Ezt a megállapítást nem rontja le még az sem, hogy II. r. vádlott cselekménye az érdemi határozatban már - a Btk. 2.§-ára figyelemmel - a 396.§ szerint, vagyis költségvetési csalásként minősült, minthogy az csak a (3) bekezdésbe ütközött, és ezért egyébként sem esne a gazdálkodással összefüggő kiemelt bűncselekmények kategóriája alá.

Az elsőfokú bíróság ezt meghaladóan sem valósított meg abszolút eljárási szabályszegést.

A vádhoz kötöttség alapelvét - azaz a korábbi Be. 2.§ (4) bekezdésében írt kötelezettséget - maradéktalanul figyelembe véve folytatta le a bizonyítási eljárást, és az ily módon rendelkezésére álló bizonyítékok közül is csak azokat értékelte, amelyek szigorúan a vád keretein belül maradtak, és amelyek a vádirati tényállásban rögzített cselekmények bizonyításával függtek össze. Ezért helyesen döntött, mikor az érintett gazdasági társaságok egyéb, vád tárgyává nem tett tevékenységére vonatkozó adatok vizsgálatának nem adott teret, mert azok bizonyítottságuk esetén sem voltak alkalmasak a fiktív betárolás kizárólag 2011. április-májusára korlátozódó tényének és annak adókijátszást célzó jellegének cáfolására.

A tárgyalás megismétlésére a 2017. június 7-i tárgyaláson tanácsváltozás, a 2018. szeptember 21-i tárgyaláson a korábbi Be. 287. § (3) bekezdése, és a Be. 518.§ (3) szerinti 6 hónapos tárgyalási időköz eltelté miatt törvényesen került sor a korábbi tárgyalási jegyzőkönyvek ismertetése útján.

A korábbi Be. 279.§ (4) bekezdése szerint, és azután a Be. 430.§ szabályainak figyelembe vételével engedélyezte valamennyi (fellebbezéssel érintett) vádlott részére, hogy a tárgyaláson való jelenléti jogáról lemondjon.

Az elsőfokú bíróság a bizonyításra vonatkozó szabályokat is megtartotta.

Az egyes terheltek nyomozás során tanúként tett vallomásának felhasználhatóságát megvizsgálta, a tanúk és vádlottak Nemzeti Adó- és Vámhivatal előtt tett nyilatkozatait a korábbi Be. 116.§ (1) bekezdése szerinti okirati bizonyítékként szabályosan tette tárgyalás anyagává, majd azokat a Be.

531.§-a szerint vonta értékelési körébe.

A tanúként kihallgatottak vallomásai kapcsán a mentességi jogokat - különösen a rendszerint felmerülő korábbi Be. 82.§ (1) bekezdés b) pontjában szabályozott részleges vallomás-megtagadási okot - figyelembe vette, arra is törvényesen figyelmeztette a tanúkat.

Minthogy a korábbi Be. 112. § (2) és (3) bekezdése alapján a védők által felkért szakértő1 és szakértő2 magánszakértő szakértőkénti bevonását a bíróság megtagadta, így ugyancsak a perjogi rendelkezések megtartásával értékelte e bizonyítékokat az okiratokra vonatkozó szabályok szerint.

Emellett az egyéb okirati bizonyítékokat - különösen a Nemzeti Adó- és Vámhivatalnál folytatott ellenőrzési eljárás során keletkezett iratokat - a korábbi Be. 301.§-ának figyelembe vételével tárgyalás anyagává tette.

Vitathatatlan, hogy az adóhatóság által lefolytatott rendkívül alapos és részletes vizsgálatról készült jegyzőkönyvek képezték a büntetőeljárás alapját. Az elsőfokú bíróság azonban a közigazgatási szerv megállapításait nem minden kritika nélkül átvéve döntött a vádlottak büntetőjogi felelősségéről, hanem azokat - a gépjárművezetők, a gazdasági társaságok egyes adminisztratív ügyintézőinek, a felvásároló gazdasági társaságok képviselőinek tanúkénti kihallgatása, továbbá más, objektív okirati bizonyítékok (pl. GPS koordináták) értékelése útján - kontrollálta, így a büntetőeljárás kimenetelét az adóhatóság bizonyíték-értékelő tevékenysége semmilyen mértékben nem befolyásolta. Minthogy a törvényszék - a későbbiekben részletezendők szerint - a tényállásban felsorolt szállítások (betárolások) mindegyikéről megállapította, hogy azok a valóságban nem történtek meg, a kiszállított alkohol-termékek és pezsgő mennyiségét kizárólag a számlák és szállítási okmányok (menetlevelek, e-TKO-k) vádlottak által sem vitatott adatai alapján állapította meg. A számadatok - objektív jellegük miatt - tökéletesen alkalmasak voltak a vád tárgyává tett tények elbírálására igazságügyi könyvszakértő bevonása nélkül is, mert ezek alapján a jövedéki adó mértéke (annak HPA szerinti normatív meghatározottsága folytán) egyszerű számítási művelettel meghatározhatóvá vált.

Az, hogy cég3 rendelkezett-e az általa bevallott jövedéki adó megfizetéséhez felszabadítható pénzügyi tartalékkal (fizetési képesség), és hogy szándékában állt-e annak megfizetése, az e körben rendelkezésre álló egyéb bizonyítékok alapján a cég vagyonára kiterjedő könyvszakértői vizsgálat nélkül is tisztázható volt.

Nem merült fel tehát az ügyben olyan kérdés, amely különleges szakértelmet igényelt volna, ezért az elsőfokú bíróság nem sértett perjogi szabályt akkor, mikor a szakértő kirendelésére irányuló védelmi indítványokat nem teljesítette, és ez volt az oka annak is, hogy a másodfokú bíróság sem engedett teret ilyen irányú további bizonyításnak.

A törvényszék a Be. 561.§ (3) bekezdés f) pontjának azonban csupán részben tett eleget. Bár megokolta az adóellenőrzés során eljáró hatósági alkalmazottak tanúkénti kihallgatásának szükségtelenségét (ítélet 34. és 44. oldal), adós maradt annak magyarázatával, miért nem látta szükségét az I. r. vádlott védője által előterjesztett további - azaz a teljes adóhatósági ellenőrzés során keletkezett iratanyag beszerzését, és a védő által felelt kérdések vonatkozásában igazságügyi adószakértő kirendelését kérő - bizonyítási indítványok teljesítésének.

Minthogy a védő a másodfokú bíróság előtt is megismételte az indítványait, a másodfokú bíróság is elutasította azokat, mert - a később részletesebben kifejtendő okokból - a tényállás tisztázásához sem az adóellenőrzést lefolytató pénzügyőrök tanúkénti kihallgatása, sem pedig a védő által feltett

kérdések vonatkozásában (bír. iratok között 2014. október 15-i dátummal) szakértő kirendelésére nem volt szükség, az adóellenőrzés teljes iratanyaga pedig a nyomozati iratok közt megtalálható volt.

Emellett megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság a rendelkezésre álló bizonyítékokat egyenként és összességében értékelte, tényből tényre is helyesen következtetett.

Tényállása túlnyomórészt megalapozott, s csak kisebb, a Be. 592. § (2) bekezdés a) és c) pontja szerinti - hiányosságból és iratellenes megállapításokból eredeztethető - megalapozatlansági hibában szenved.

Ezért - a részleges megalapozatlanság kiküszöbölése érdekében - a másodfokú bíróság a Be. 593. § (1) bekezdés a) pontjának alkalmazásával, az iratok tartalma alapján a tényállást az alábbiak szerint egészíti ki és helyesíti:

A személyi körülmények körében:

- II. r. vádlott tekintetében jelzett büntetőeljárás már az elsőfokú ítélet meghozatala idején - 2015. július 2-án - jogerősen lezárult a Kecskeméti Törvényszék 14.B.212/2015/4. számú ítéletével, melyben a bíróság a 2005-2006. évben elkövetett költségvetési csalás büntette miatt 1 év - végrehajtásában 3 év próbaidőre felfüggesztett - szabadságvesztést, és 4 millió Ft pénzbüntetést szabott ki, a vádlottat előzetes mentesítésben részesítve.

Ezen túlmenően a vádlottal szemben utóbb - egy 2015. március 6-án - elkövetett szintén költségvetési csalás büntette miatt a Kecskeméti Járásbíróság a 2019. április 2-án jogerőre emelkedett 10.B.760/2018/14. számú ítéletével pénzbüntetést szabott ki.

- III. r. vádlott ellen az elsőfokú ítélet meghozatala idején - a törvényszék megállapításával ellentétben - volt folyamatban más büntetőeljárás, mert a vádlottal szemben a Bács-Kiskun Megyei Rendőrkapitányság vele 2016. október 18-én közölte a megalapozott gyanút a 2016. március 31-én elkövetett sikkasztás büntette miatt.
- IV. r. vádlott jelenleg vendéglátóipari helyet vezet üzletvezetőként. A gyermekét közösen nevelik az élettársával, mellette pedig az édesanyjáról továbbra is gondoskodik.

A rögzített előéleti adatokon túlmenően a vádlottat a Fővárosi Törvényszék a 23.B.142/2008/481. számú, illetve a Fővárosi Ítéltábla mint másodfokú bíróság a 2016. októbert 6. napján jogerőre emelkedett 1.Bf.90/2015/82. számú ítéletével a 2004-2005.évben elkövetett költségvetési csalás büntette miatt 2 év - végrehajtásában 4 évi próbaidőre felfüggesztett - szabadságvesztésre és 200.000 Ft pénzbüntetésre ítélte.

- V. r. vádlottnak élettársával közös egy kiskorú - 2018-ban született - gyermeke van, és 2019 decemberére várják második gyermeküket. Jelenleg egy vállalkozó mellett dolgozik kőművesként, amelyből havi 150.000,- forint jövedelme származik.

Az elsőfokú ítéletben rögzítettekén túl a vádlottat 2016-2017-ben további két esetben ítélte el a bíróság a jelen ügyben elbírált bűncselekményt követően elkövetett ittas járművezetés büntette és kábítószer birtoklásának büntette miatt, továbbá - az elsőfokú bíróság által rögzítettekkel ellentétben - ellene további újabb 2 büntetőeljárás van folyamatban 2010-2011-ben, valamint 2017-2018-ban elkövetett költségvetési csalás büntette miatt.

- VI. r. vádlottnak gyermeke született, így jelenleg már 3 kiskorú gyermek eltartásáról gondoskodik.
- VII. r. vádlott ellen az elsőfokú bíróság által rögzítettekkel ellentétben volt folyamatban büntetőeljárás, őt a Kecskeméti Járásbíróság a 2019. április 2. napján jogerőre emelkedett 10.B.760/2018/14. számú ítéletével a 2015. március 6-án elkövetett költségvetési csalás büntette miatt pénzbüntetésre ítélte.

A történeti tényállás tekintetében:

- A 11. oldalon „A tényállás” elnevezésű részt követő 6. bekezdés után az alábbiakat rögzíti:

A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Jöt.) az adóraktári tevékenységek kapcsán a következőket tartalmazzák:

A 7.§ 7/B/12. pontja szerint a tárolási adóraktár az a fizikailag (pl. fallal, kerítéssel, mérési ponttal) elkülönített, helyrajzi számmal beazonosított, egy technológiai egységet képező üzem, raktár, ahol az e törvényben meghatározott engedély birtokában olyan jövedéki termék tárolását, raktározását végzik, amely után az adót még nem fizették meg.

A 7/I/ 24. és 25. pontja szerint kitárolás alatt a jövedéki termék fizikai mozgását kell érteni, amelynek közvetlen következményeként a jövedéki termék az adóraktár területét, az adómentes felhasználó vagy a felhasználói engedélyes üzemét, raktárát elhagyja, míg betárolás alatt az adófelfüggesztéssel, illetve a közösségi adófelfüggesztési eljárásban szállított jövedéki termék fizikai mozgását, amelynek közvetlen következményeként a jövedéki termék a címzett adóraktárába, illetve üzemébe, raktárába beszállításra és a címzett által az e törvény szerinti okmányon feltüntetett rendeltetési helyen ténylegesen átvételre kerül.

A Jöt. 8. § (1) bekezdése szerint: Ha e törvény másként nem rendelkezik, adókötelezettség keletkezik, ha

- a) a jövedéki terméket belföldön előállítják;
- b) a jövedéki terméket importálják.

Az adó alanya az a) pont esetében a jövedéki terméket előállító személy - amennyiben a jövedéki termék előállítása adóraktárban történik, az adóraktár-engedélyes -, a b) pont esetében az importáló, illetve a 10. § (3) bekezdés b) pont bb) alpont szerinti importálás esetében a bejegyzett feladó.

(2) Az adókötelezettség a jövedéki terméket belföldön előállító, illetve importáló személy helyett a betároló adóraktár engedélyesét, illetve adómentes felhasználót terheli a jövedéki termék adóraktárba vagy az adómentes felhasználó üzemébe történő betárolásának a visszaigazolásával. Ez nem érinti a jövedéki terméket belföldön előállító, illetve importáló személy bejelentési, bevallási, nyilvántartási, bizonylat kiállítási és megőrzési, valamint adatszolgáltatási kötelezettségét (a továbbiakban: egyéb adókötelezettség). E bekezdés szerinti adókötelezettség esetében az adó alanya a jövedéki terméket betároló adóraktár engedélyese, illetve az adómentes felhasználó.

A Jöt. 13. § (1) bekezdés a) pontja értelmében az adóraktár engedélyese akkor mentesül

véglegesen a felfüggesztett adómegállapítási és adófizetési kötelezettsége alól, ha a kitarolt jövedéki terméket egy másik adóraktárba betárolták, és azt a betároló adóraktár engedélyese elektronikus átvételi elismervénnyel, illetve - az ásványolaj csővezetékes szállítása esetén - a külön jogszabály szerint visszaigazolta.

- A 12. oldal első bekezdése után rögzíti:
A Jöt. 7.§ 7/A. pontja szerint e-TKO: a jövedéki termékek szállításának és felügyeletének számítógépesítéséről szóló, 2003. július 16-ai 1152/2003/EK európai parlamenti és tanácsi határozattal létrehozott, a Bizottság és a tagállamok illetékes hatóságai által működtetett számítógépes rendszerben (a továbbiakban: uniós számítógépes rendszer) a jövedéki termék feladója által kitöltött, a tagállam illetékes hatósága által megadott egyedi adminisztratív hivatkozási kóddal (a továbbiakban: AHK-szám) ellátott, a Bizottságnak a 2008/118/EK tanácsi irányelvnek a jövedéki termékek jövedékiadó-felfüggesztéssel történő szállításához kapcsolódó számítógépes eljárások tekintetében történő végrehajtásáról szóló 2009. július 24-ei 684/2009/EK rendeletében (a továbbiakban: EK rendelet) meghatározott adattartalmú elektronikus okmány;
A 7/B. pont szerint elektronikus átvételi elismervény: az e-TKO-val feladott jövedéki termék címzettje által a jövedéki termék átvételéről a 20. § (1) bekezdés a) vagy b) pont szerint benyújtott, az EK rendeletben meghatározott adattartalmú elektronikus okmány.
- A 12. oldal 3. bekezdése után rögzíti, hogy a csak papíron kitarolt jövedéki termékeket cég5 és cég6 a 2011. április és május havi, míg cég1 a 2011. május havi adóbevallásaiban a más adóraktárba kitarolás folytán történő végleges mentesülés címén - valótlanul nem szerepeltette.
- A 12. és 13. oldalon az I/A. tényállási pontban rögzített táblázatot a következők szerint egészíti ki:
 - A 12. oldal táblázat első sora 2 külön szállítmányt takar;
 - az 5. sorban jelzett 2011. május 18-i szállítmány szintén 2 szállítmányt takar;
 - a 9. sor dátuma helyesen 2011. május 19., és ez is 2 szállítmányt összesít;
 - a következő - 10. - sor 3 szállítmányt összesít;
 - a 11. sorban írt 2011. április 21-i adat megint 2 db. szállítmányt összesít;
 - a 13. oldalon a táblázat 4. sorában jelzett 2011. május 17-i adat 2 db. szállítmányt összesít;
 - a 6. sorban jelzett 2011. április 22-i adat 2 db szállítmányt összesít;
 - a 15. sorban jelzett 2011. május 17-i adat 2 db szállítmányt összesít;
 - a 24. sorban jelzett 2011. május 9-10-i adat 2 db szállítmányt összesít;
 - a 31. sorban jelzett 2011. május 17-i adat 2 db szállítmányt összesít.

Ugyanezen módosításokat a 14-18. oldalakon rögzített táblázatok azonos soraiban is átvezeti.

- A 16. oldal I/F. tényállási pont első bekezdésének 5. sorát kiegészíti azzal, hogy VII.r. vádlott a 2011. április 21-től 2011. május 20-ig terjedő időszakra vonatkozó összesen 36 darab menetlevél kitöltésére utasította a gépkocsivezetőket.
- A 17. oldal első sorát kiegészíti azzal, hogy a benyújtásra a 2011. július 8. és 2012. január 27-e közötti időszakban - pontosan meg nem állapítható időpontban - került sor.

- A 18. oldalon az I/G. tényállási pont 4. sorát pontosítja azzal, hogy VI.r. vádlott a menetleveleket I.r. vádlottnak adta át, aki azt az adóhatóságnak benyújtotta.
- A 19. oldal utolsó sorában a forint kifejezés után beilleszti az „összegben” kifejezést.
- A 21. oldalon a II/G. pont után az alábbiakat rögzíti:

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Vám-és Pénzügyőri Igazgatósága a 2012. augusztus 28-án kelt 1102-29/2012. számú határozatában cég5 „va.” gazdasági társaság javára jövedéki adónem tekintetében 2011. március hónapra 375.000 Ft adótöbbletet, míg terhére 2011. április hónapra 138.325.000 Ft, 2011. május hónapra vonatkozóan 230.233.000 adókülönbözetet - adóhiányt - állapított meg a 2011. március 1-június 30. közötti adóellenőrzéssel lezárt időszakra, és ekként összesen 368.183.000 forint megfizetésére kötelezte.

A fenti összeg 2.111.000 forint adóhiány kivételével a fiktív kitárolással cég3 adóraktárába betárolt összes jövedéki termék jövedéki adójaként került megállapításra.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Vám-és Pénzügyőri Igazgatósága a 1671/32-2012. számú határozatában cég1 gazdasági társaság javára jövedéki adónem tekintetében 2011. április és május hónapra vonatkozóan 51.865.000 adókülönbözetet - adóhiányt - állapított meg a 2011. március 1-május 31. közötti adóellenőrzéssel lezárt időszakra, és ekként annak megfizetésére kötelezte.

Azonban a Kúria a Kfv.35.364/2014/10. számú, 2015. április 16-án kelt ítéletével a fenti közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata tárgyában a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 26.K.30.081/2013/38. számú ítéletét a teljes adókülönbözetet kitevő szállítmányok tekintetében hatályon kívül helyezte.

Ennek következtében cég1-et közigazgatási úton adóhiány megállapítása, és az ezzel járó adófizetési kötelezettség nem terhelte.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Vám-és Pénzügyőri Igazgatósága a 2012. augusztus 17-én kelt 3480-38/2012. számú, illetve a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága 7272-1/20123. számú, 2012. november 14-én jogerőre emelkedett határozatában cég6/a gazdasági társaság terhére 2011. április és május hónapra vonatkozóan 54.960.000 adókülönbözetet - adóhiányt - állapított meg a 2010. december 1-2011. május 31. közötti adóellenőrzéssel lezárt időszakra, és annak megfizetésére kötelezte.

- Ezen túlmenően
 - a 14. oldalon a tényállás I/D. pontjának 3. sorában,
 - a 15. oldalon az I/E. tényállási pont 3., majd ugyanitt a táblázat 1-18., a 16. oldal 1-16. sorában,
 - a 16. oldalon az I/F. tényállási pont 2., 4., a 17. oldal 2. bekezdés 2. sorában, és ugyanitt a táblázat 2-32., a 18. oldal 1-12. sorában,
 - a 16. oldal I/G. tényállási pont 2. sorában
 - helytelenül „tévesen írt cég5 megjelölt cégnevet cég5-re helyesbíti.

- A „kiállított” kifejezést „kiállítatott”-ra cseréli a 12. oldal 3. bekezdés 7. sorában, a 14. oldal I/D. pont alatti bekezdés 5. sorában, a 15. oldal I/E. pont alatti bekezdés 5. sorában, a 17. oldal második bekezdés 5. sorában.

Az így kiegészített és pontosított tényállás már mindenben megalapozott, az a vádlottak tagadásával szemben álló részében is a bizonyítékok okszerű mérlegelésén alapul, ekként a Be. 593. § (3) bekezdése értelmében a másodfokú eljárásban is irányadó volt.

Az elsőfokú bíróság indokolási kötelezettségét a szükséges mértékben, minden lényeges kérdésre kiterjedően teljesítette.

Bemutatta a vádlottak eljárás során tett vallomásait, és azokat egyenként, majd a további bizonyítékokkal egybevetve is értékelte. Kiemelte a terhelti vallomásokban rejlő ellentmondásokat, következetlenségeket, egyes érveléseik hiteltelenségének okait.

A vádlottak alapvetően tagadták a terhükre rótt bűncselekmények elkövetését, egyedül VII. r. vádlott tett olyan tartalmú vallomást, amely a tények - de nem bűnössége - tekintetében elismerő nyilatkozatot tartalmazott. A vádlott vallomásának ilyenkénti minősítése is azonban csak a jogértelmezés fényében vált lehetségessé (nevezetesen azáltal, hogy a tényleges lerakódások elmaradása, vagyis cég3 adóraktárának fizikai kikerülése sérti-e a Jöt. mentesülésre irányadó szabályait vagy sem).

A tanúvallomásokat önmagukban, egymással és a vádlotti vallomásokkal is összevetve adott számot mérlegelő tevékenységéről.

A tanúk egy része az ügyben érdektelennek nem tekinthető. A váddal érintett gazdasági társaságok alkalmazottainak, a felvásárló gazdasági társaságok tulajdonosainak elvitathatatlan az érintettsége.

Az elsőfokú bíróság ezért helyesen tulajdonított kiemeltebb jelentőséget az objektív okirati bizonyítékoknak, amelyeket bár helyesen értékelt a vádlottak tagadása ellenében, a védelmi kifogások is jórészt amiatt állhattak elő, hogy az ítéletében ezen igen lényeges bizonyítási adatokat rendkívül sommásan - alapvetően csak a megjelölés szintjén - mutatta be. (ítélet 32. oldal utolsó előtti bekezdés) Ezért hivatkoztak egyes védők - döntően teljesen alaptalanul - az adóhatósági vizsgálat hiányosságaira, a betárolások tételes ellenőrzésének, a szállítmányok beazonosításának, és ekként a település1-i adóraktárban fizikailag is bevételezett áruk elkülönítésének elmaradására, és ezen keresztül az elsőfokú bíróság téves következtetéseire, egyes esetekben iratellenes megállapításaira.

Az adóhatósági iratok (érdemi része a nyomozati iratok IV. kötetében) részletesen kitértek ugyanis az adórevíziós eljárás megindításának okára - vagyis arra, hogy cég3 település1-i adóraktárában - a gazdasági társaságok adóbevallásából kiindulva - 2011. április-május hónapban a megelőző időszakhoz képest számottevően megnövekedett a betárolt áruk mennyisége.

Ezzel összhangban vették vizsgálat alá a három betároló gazdasági társaság adóbevallásait, illetve terméknylvántartás havi zárás elnevezésű (elektronikus úton előterjesztett J14 számú nyomtatvány) iratait, melyekből megállapíthatóvá vált, hogy a gazdasági társaság az adott hónapban milyen (típusú és mennyiségű) jövedéki-termékkészlettel rendelkezett.

Ahhoz, hogy ezen - egyáltalán nem hétköznapi - folyamatot, és minden, elsőfokú ítéletben is

használt fogalmakat meg lehessen érteni, és a védelem érveire is reflektálni lehessen, a másodfokú bíróság mellőzhetetlennek tartja a jogszabály megfelelő terjedelmű ismertetését is (ugyanis az adóhatóság is ehhez igazodva jutott azután már a vád tárgyát is képező megállapításaira).

A fent már említett nyomtatványt (ún. TNYHZ) az elkövetéskor hatályban volt, a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (az ítéletben rövidítve: Jöt.) 48/B. § (2) bekezdésében írtak szerint havonta, elektronikus úton (üggyfélkapun keresztül) kellett az adóraktár engedélyesének a NAV-nál előterjeszteni. E kötelezettség megsértése az adóbevallás elmulasztásával egyenértékű.

A nyomtatvány adattartalmát - ún. jogcímek meghatározásával - minden évben közzéteszi a hatóság. Ilyen jogcímek a 3212-es kód is, amely alatt azon jövedéki termékeket kell feltüntetni, amelyeket az adózó adófelfüggesztéssel egy másik adóraktárba kitárolt, és ennek következtében az adófizetési kötelezettség alól végleg mentesült.

Az adóhatósági vizsgálat jegyzőkönyvei rögzítik, hogy az adózók (vagyis a 3 gazdasági társaság) pontosan a fenti jogcím alatt szerepeltette valamennyi vád tárgyává tett jövedéki termékét, mint olyat, amelyet cég3 adóraktári engedélyes részére kitárolt. Ezzel azt igazolták a cégek, hogy az adómegfizetési kötelezettség alól e termékek tekintetében végleg mentesültek, és ekként azokat összecszerülésében már az érintett havi adóbevallásban sem szerepeltették.

Az adóhatósági vizsgálat ezt követően kizárólag ezen termékek vizsgálatára szorítkozott (ezen túlmenően ellenőrizte egyéb számviteli szabályok, és az ún. „ballingfokkal” való bevételezés szabályainak megtartását is, ezek azonban vád tárgyát nem képezték). Ennek keretében egyes szállítmányokról - melyeket tételesen rögzít - megállapította, hogy azok csak papíron, de fizikailag nem kerültek betárolásra cég3 település1-i adóraktárába.

A bíróság vizsgálata is csak ezekre terjedt ki. Az eljárás tárgyát következőképpen az képezte, hogy cég5, cég1 vagy cég6 ezen adatközlése valótlan volt-e, és ekként megtevesztették-e adófizetési kötelezettségük tekintetében az adóhatóságot.

A jövedéki termékek az előállításuktól kezdődően egészen a végfelhasználóig végig elektronizált eljárás hatálya alá tartoznak, mégpedig olyan formában, hogy az áru mozgásának minden egyes mozzanata a 2003. július 16-ai 1152/2003/EK európai parlamenti és tanácsi határozattal létrehozott, az Európai Unió Bizottsága és a tagállamok illetékes hatóságai által működtetett számítógépes rendszerben (ez az ún. EMCS rendszer, Excise Movement and Control System, vagyis Jövedéki Árumozgás és Ellenőrző Rendszer) az EU bármely tagállamában figyelemmel kísérhető és ellenőrizhető.

A rendszerben rögzített (fizikai valóságban is létező) termékek mozgása a „mozgatók” által rögzített adatok és elektronikus nyomtatványok feltöltése útján ellenőrizhető. Ezt a célt szolgálja az e-TKO és az elektronikus átvételi elismervény.

Az e-TKO (elektronikus termékkísérő okmány) a fenti uniós számítógépes rendszerben a jövedéki termék feladója által kitöltött, a tagállam illetékes hatósága által megadott egyedi adminisztratív hivatkozási kóddal ellátott, a jövedéki termékek jövedéki adó-felfüggesztéssel történő szállításához kapcsolódó (EK rendeletben szabályozott adattartalmú) elektronikus okmány, míg elektronikus átvételi elismervény: az e-TKO-val feladott jövedéki termék címzettje által benyújtott (EK rendeletben meghatározott adattartalmú) elektronikus okmány (Jöt. 7.§ 7/A. 7/B. pont)

E rendelkezésekből eleve következik, hogy amennyiben egy jövedéki termékhez e-TKO kapcsolódik, akkor azt a feladó eleve adófelfüggesztéssel szállítja, vagyis a feladó az adómegállapítási és az adófizetési kötelezettségét (még) nem teljesítette (hiszen az alól az adófelfüggesztés következtében ideiglenesen mentesült - Jöt. 10.§).

A két e-okmány alapján a feladó, a termék és az átvevő egyértelműen azonosítható.

Éppen ezért minden alapot nélkülöznek azon védői érvek, mely szerint az eljárásban nem került tisztázásra - és ezért az elsőfokú ítélet is megalapozatlan -, hogy a betárolások közül melyek azok, amelyek tekintetében kétséget kizáróan bizonyított, hogy fizikailag nem kerültek cég3 település1-i adóraktárába.

A NAV vizsgálati jegyzőkönyv minden esetben tételesen rögzíti az összes, 2011. április-május hónapban végzett betárolást, a szállító tehergépjármű, a sofőr, az e-TKO azonosítója, a számla száma, a termék neve és HPA (abszolút alkohol-tartalma, vagyis 1 hektoliter - 100 liter - tiszta szesznek megfelelő alkoholtartalom, mely a jövedéki adó számításának alapegysége) szerint. Úgy a NAV, mint az elsőfokú bíróság is e szállítmányokból vizsgálta azt, hogy melyek azok, amelyeknél csak papíron történt meg a betárolás, fizikailag nem.

Így semmi kétség nem férhet ahhoz, hogy a vád tárgyává tett, és az elsőfokú bíróság által táblázatokban felsorolt szállítmányok egyértelműen azonosítottak, azok között olyan nem szerepel, amely tekintetében már a NAV vizsgálat is a tényleges betárolást látta megállapíthatónak, azaz azt, hogy a tehergépjármű szállítmányának rendeltetési helye a valóságban is egybeesett az e-TKO okmányban feltüntetett adóraktárral (megjegyzendő, cég1 esetében éppen emiatt mellőzött a vádhatóság képviselője a vádban szereplő 7 tétel közül kettőt - a 2. és 5. tételt).

I. r. vádlott védője külön kifogásolta, hogy az adóhatósági vizsgálat még 70 tételt rögzített, ehhez képest az elsőfokú bíróság nem adta indokát, hogy az ítéletben milyen okokból szerepel ettől eltérő adat.

A másodfokú bíróság álláspontja szerint ez a hivatkozás nem minden alapot nélkülöző, mert - a másik két gazdasági társaság esetén jóval kevesebb tételhez képest - kellő indokolás nélkül valóban követhetetlen, hogy cég5 tekintetében konkrétan hogyan számította ki az elsőfokú bíróság az érintett vádlottak terhére írt mennyiségeket, mely szállítmányokat, és abból milyen mennyiségű HPA értéket vett figyelembe.

Az indokolás ezen hiányosságát pótolva a másodfokú bíróság a következőket rögzíti:

Cég5 tekintetében elvégzett adóellenőrzés jegyzőkönyve (IV. kötet 303. oldalán) azt rögzítette, hogy az adózó 2011.április hónapban 13, május hónapban 47, összesen 60 „fiktív” e-TKO okmányt állított ki. Ezek a vizsgálat szerint azért voltak valótlan tartalmúak, mert a jövedéki termékek nem kerültek áttárolásra a rendeltetési helyként feltüntetett cég3 adóraktári telephelyére, illetve több esetben az e-TKO-n szereplő jövedéki termékek az indító adóraktárba (vagyis cég5 település2-i adóraktárába) sem kerültek betárolásra.

Elsőként is - a félreértések elkerülése végett - ki kell emelni, hogy a fentiek szerint a fiktívnek minősített e-TKO-kban feltüntetett mennyiségben benne foglaltatott az a mennyiség, amely eleve nem volt betárolva cég5 adóraktárába, ezt következőképpen nem többlet-mennyiségként vette figyelembe az adóhatóság sem.

Ezen túlmenően a szállítmányokat részletesen a jegyzőkönyv 12/A. számú melléklete tartalmazza 70 tételben, amelyben az adóhatóság (a 303. oldal utolsó sorában írt tájékoztató megjegyzés szerint) dőlt és vastagon szedett betűvel jelölte a fenti 60 darab - általa fiktívnek minősített - szállítmányt. Ezt követően a jegyzőkönyv rendkívül részletesen elemzi az ezzel kapcsolatos adatokat és megállapításait, egyenként vizsgálva minden egyes szállítmány okirati és személyi bizonyítékait, levezetve, hogy azokból mely szállítmányok esetén látta bizonyítottnak a tényleges, fizikai betárolást, és melyek azok, amelyek esetén egyértelműen ennek hiányára vont következtetést (nyom. ir. 331-411. oldal).

Ezeket egybevetve az elsőfokú ítélet 12-13. oldalán rögzített táblázat adataival, látható, hogy összesen 49 tétel szerepel az elsőfokú ítéletben, az adóhatósági vizsgálat szerinti 60 tétel helyett. Ezért meg kellett vizsgálni, hogy az egyes tételek között szerepel-e olyan, amely több szállítmányt összesít (foglal magában).

Ezen összehasonlító elemzés útján pedig már egyértelműsíthető, hogy

- a táblázat első sorában 2 külön szállítmányt összesített a NAV vizsgálati jegyzőkönyv I/1. pontjában írtak szerint (333.)
- az 5. sorban jelzett 2011. május 18-i szállítmány szintén 2 szállítmányt takar - jegyzőkönyv III/2.
- a 9. sor helytelen dátumot takar, mert a NAV vizsgálat is már csak a 2011. május 19-i szállítmányok tekintetében állapított meg valótlan betárolást, és ehhez kapcsolódik a 64,1781 HPA érték is, továbbá ez is 2 szállítmányt összesít - jegyzőkönyv VII. pont, (349. o.);
- a következő - 10. - sor 3 szállítmányt összesít - jegyzőkönyv VIII. pont (349. oldal)
- a 11. sorban írt 2011. április 21-i adat megint 2 db. szállítmányt összesít - jegyzőkönyv IX/1.
- a 13. oldalon a táblázat 4. sorában jelzett 2011. május 17-i adat 2 db. szállítmányt összesít - jegyzőkönyv IX/3. pont (363. o.)
- a 6. sorban jelzett 2011. április 22-i adat 2 db szállítmányt összesít - jegyzőkönyv IX/3. pont (369. o.)
- a 15. sorban jelzett 2011. május 17-i adat 2 db szállítmányt összesít - jegyzőkönyv IX/4. pont (375. o.)
- a 24. sorban jelzett 2011. május 9-10-i adat 2 db szállítmányt összesít - jegyzőkönyv IX/7. pont (391. o.)
- a 31. sorban jelzett 2011. május 17-i adat 2 db szállítmányt összesít - jegyzőkönyv IX/9. pont (401. o.).

Ez pedig összesítve már 60 szállítmánynak felel meg, azaz pontosan annyi, amennyi tekintetében az adóhatósági revízió is megállapította a kísérő-okmányok valótlanosságát. Az adatokat a másodfokú bíróság ennek megfelelően a tényállásban is pontosította.

Itt kell kitérni azon védői hivatkozásokra is, amelyek vitatták, hogy a feladó gazdasági társaságok vezetői e-TKO-kat állítottak volna ki, ennek mentén is támadva a bűnösségükre vont ítéleti következtetéseket.

Kétségtelen tény, hogy az elektronikus termékkísérő okmányok értelemszerűen nem papír-alapú okiratok, ilyen megközelítésben értelemszerűen senki nem állította ki azokat. Az okiratok az EMCS informatikai rendszerben kerülnek kiállításra, mégpedig akként, hogy az oda belépési azonosítóval és jelszóval rendelkező személy(ek) töltik fel.

E személyek is szigorú alakiságok szerint fejthetik ki tevékenységüket, ugyanis őket (a termékkísérő okmányok aláírására jogosultak körét) eleve az adóraktári engedély iránti kérelemben is meg kell jelölni (Jöt. 37.§), egyben a meghatározott jogosultságuk egyidejű feltüntetésével mellett az

Ügyfélkapu Egységes Ügyfélcímtárában hatósági nyilvántartásba kell venni.

A teljesség kedvéért kell megjegyezni azonban azt, hogy büntetőjogi szempontból csak és kizárólag annak volt jelentősége, hogy a megvádolt személyek miről tudtak, mit tettek, ekként nincs jelentősége annak, hogy a fentiek szerint regisztrált személyektől eltérő személy használta-e ténylegesen a nyilvántartásba vett személy azonosítóival az EMCS rendszert.

Így bár a jövedéki ügyintézői feladatokat, és ekként az EMCS rendszer használatával kapcsolatos teendőket a konkrét munkavégzési szinten nem az I-III. r. vádlottak látták el személyesen, hanem cég5 esetében tanú5 (IV/273.), illetve tanú6, cég1 esetén tanú4, míg a cég6 esetén tanú7, de - amint az elsőfokú bíróság is helyesen mérlegelve megállapította - egyikük sem saját hatáskörében, hanem az ügyvezető vádlottak utasítására.

Ez következik abból is, hogy nem az adminisztrátori feladatokat ellátó személyek határozták meg, hogy mely termékeket és hová kell szállítani, az ezzel összefüggő szerződéseket sem ők, hanem az ügyvezetők kötötték. A megrendelések teljesítése - amelyek beérkezését követően pl. tanú4 vallomása szerint az e-TKO-kat kiállította - nem lehettek függetlenek az ügyvezetéstől, kiváltképpen akkor, ha azok a feladó adóraktárból nem is közvetlenül a megrendelőhöz (annak saját székhelyére, telephelyére - azaz a közvetlen rendeltetési helyre), hanem egyértelműen egy másik adóraktárba kerülnek kiszállításra (Megjegyzendő: a jövedéki termék rendeltetési helye az e-TKO kötelező tartalmi eleme, és köztük annak külön megjelöléssel kell szerepelnie, ha az éppenséggel egy másik adóraktár - vö. a Bizottság 2009. július 24-i 684/2009/EK Rendeletének I. Melléklet, 1. sz. táblázat. Az ilyen rendeltetési hely meghatározása ebből következően sem lehetett a jövedéki ügyintéző önálló hatásköre). Ehhez a két adóraktár együttműködése (megállapodása) elengedhetetlenül szükséges volt.

Ezen túlmenően azonban a betárolások valótlanúsága önmagában az erre vonatkozó iratokból nem is volt feltétlenül felismerhető, emellett az alkalmazottaknak nem is állt érdekében önhatalmúlag (az ügyvezetők megkerülésével) a valótlan adatközlés.

Minderre figyelemmel - bármennyire is tettenérhető tanú4 és tanú7 nyilvánvaló elfogultsága a II. r., illetve a III. r. vádlott irányában - az e-TKO-k valóságtartalmáért nem a jövedéki ügyintéző, hanem az ügyvezető tartozott felelősséggel még akkor is, ha ténylegesen nem ő állította ki azokat.

Ezzel együtt is, az az elsőfokú ítéletben szereplő megállapítás, hogy az I-III. r. vádlott állította ki az e-TKO okmányokat, a szó szoros értelmében nem fedi a valóságot, ezt a fentieknek megfelelően egyértelműsítette a másodfokú bíróság.

A következő, elsőfokú bíróság által vizsgált kérdés az volt, hogy a papíron meglévő, és a település1-i adóraktár által ugyancsak papíron át is vett jövedéki termékek ténylegesen az adóraktárba kerültek-e.

Az elsőfokú bíróság ezzel összefüggő mérlegelését az ítélet 33-37. oldalai tartalmazzák részletesen.

Tekintve, hogy az itt írtakkal a másodfokú bíróság messzemenően egyetértett, a megismétlésük nélkül a fiktív betárolással összefüggésben a védelmi perorvoslatokra figyelemmel a következők kiemelése szükséges:

Mivel az elkövetési magatartás a jövedéki termékekre vonatkozóan került kifejtésre, előzetesen meg kell vizsgálni, hogy a váddal érintett gazdasági társaságok e speciális gazdasági környezetben

milyen keretek között, milyen piaci magatartást tanúsítottak akkor, amikor a jövedéki termékekkel tároló adóraktári, kitárolási, betárolási, vagy szabad forgalomba bocsátási tevékenységet végeztek.

Ezek megértéséhez - kiváltképpen eljárási pozíciójuk miatt - nem elegendő a vádlottak vallomása, vagy a védők ehhez fűzött magyarázata, értelmezése, és a jövedéki ügyintézők (esetenként, pl. tanú⁴ esetén egyoldalú, elfogult, és több fontos részletet elhallgató, vagy a szokásokat általánosságban taglaló) tanúvallomása, hanem nélkülözhetetlen a Jöt. behatóbb ismerete és vizsgálata (már csak azért is, mert az adóhatósági revízió is erre épült, azt ellenőrizte, hogy a vádlotti cégek betartották-e a törvényi előírásokat).

A törvény értelmező rendelkezései a szükséges támpontokat a következők szerint adják meg:

A 7.§ 7/I./12. pontja szerint az adóraktár az a fizikailag (pl. fallal, kerítéssel, mérési ponttal) elkülönített, helyrajzi számmal beazonosított, egy technológiai egységet képező üzem, raktár, ahol az e törvényben meghatározott engedély birtokában jövedéki termék előállítása folyik, illetve ahol olyan jövedéki termék tárolását, raktározását végzik, amely után az adót még nem fizették meg.

Ebből következően előállító és tároló típusú adóraktár létezik, és bár főszabály szerint a jövedéki termékeket eleve adóraktárban kell előállítani, a rendelkezésre álló iratok szerint cég⁵, cég¹, cég⁶, valamint cég³ egyaránt csak tároló adóraktári hatósági engedéllyel rendelkezett (a jövedéki termékeket más gyártó cégektől, vagy más adóraktárból szerezték be vagy importálták), és jövedéki engedélyes tevékenységet folytatott.

Az elsőfokú bíróság mindezt a tényállásában rögzítette is. Következésképpen téves az I. r. vádlott védője fellebbezésében írt azon okfejtés, hogy az elkövetési magatartás jövedéki termék előállítása, megszerzése, tartása, forgalomba hozatala vagy az azzal való kereskedés a jogszabályban meghatározott feltétel hiányában vagy hatósági engedély nélkül, és ennek vizsgálatát az elsőfokú bíróság elmulasztotta. A vádlottak által vezetett valamennyi gazdasági társaság hatósági engedély birtokában folytatott jövedéki termékkel kapcsolatos tevékenységeket, és ezért - a védő téves értelmezése szerinti - jövedéki visszaélés (elkövetéskori Btk. 311.§) törvényi tényállásának alapját képező magatartások nem is képezhették büntetőeljárás alapját.

A kitárolás a jövedéki termék fizikai mozgatása, amelynek közvetlen következményeként a jövedéki termék az adóraktár területét, az adómentes felhasználó vagy a felhasználói engedélyes üzemét, raktárát elhagyja, a betárolás: az adófelfüggesztéssel, illetve a közösségi adófelfüggesztési eljárásban szállított jövedéki termék fizikai mozgatása, amelynek közvetlen következményeként a jövedéki termék a címzett adóraktárába, illetve üzemébe, raktárába beszállításra és a címzett által az e törvény szerinti okmányon feltüntetett rendeltetési helyen ténylegesen átvételre kerül. (Jöt. 7.§ 7/I. 24. és 25. pont).

Ehhez képest a szabad forgalomba bocsátás: a jövedéki termék adóraktárból történő kitárolása - kivéve, ha a kitárolás adóraktárba, tagállami adóraktárba, más tagállam bejegyzett kereskedője részére, harmadik országba vagy adómentes felhasználó részére történik -; a jövedéki termék bejegyzett kereskedő általi fogadása. (Jöt. 7.§ 7/I. 22. pont)

Az a fenti szabályozásból következően szembetűnő, és a védői érvelések súlypontját is ez képezte, hogy a vádlottak magatartásának megítélése elválaszthatatlan a jogszabályi rendelkezésektől, és azok mikénti értelmezésétől.

Arra egyikük sem hivatkozhat alappal, hogy a hatósági engedélyhez kötött jövedéki tevékenységre

vonatkozó szabályokat nem ismerték, ekként eleve kizárható, hogy nem tudtak arról, hogy az adómentességhez a jogszabály szerint - leegyszerűsítve - valós fizikai szállítás és berakodás szükséges. Ennek csak az elkövetési idő után, a jóval később, 2014-ben született kúriai döntés fényében tulajdonítható eltérő értelmezés, de akkor, mikor a vádlottak a tevékenységüket kifejtették, ilyen döntés még nem volt a birtokukban. A kúriai döntésben foglalt értelmezéstől függetlenül vizsgálendő tehát, hogy az elkövetéskor miről tudtak, mi volt a motivációjuk, szándékuk, céljuk, és mindennek tükrében konkrétan mit tettek. Az, hogy a történeti tényeken túl mindez miként értékelendő, a jogi minősítésre tartozó kérdés, és ott kell számot adni arról is, hogy a kúriai értelmezés kihathat-e a vádlottak büntetőjogi felelősségére, vagy sem, így különösen arról, hogy amennyiben nem történt fizikai betárolás, az megengedhető és (a jogszabályi előírás ellenére) bevett, szokásos (gazdaságos szállítási megfontolásból eredő) piaci magatartás volt-e, vagy szándékos, adóelkerülési célú cselekmény.

Az I-III. r. vádlottak által vezetett gazdasági társaságok a termékmérleg készletnyilvántartás havi zárás nyomtatványban (KNYHZ) maguk szerepeltették a vád tárgyát képező termékeket a 3212-es jogcímcode alatt, amely „Adófelfüggesztéssel kitárolt termék más adóraktárba” címsort viseli (a használandó jogcímcodek a NAV által minden évben közzétéve, v.ö.:

https://www.nav.gov.hu/nav/ado/jovedeki_ado/tajekoztatok_informaciok/ oldal), így egyértelműen az volt a szándékuk, hogy ezeket a jövedéki termékeket cég3 adóraktárába kitárolják.

A betároló adóraktár az EMCS rendszeren keresztül elektronikus átvételi elismervény kiállításával igazolja azt, hogy a küldött jövedéki termékek beérkeztek az adóraktárba. Ennek cég3 részéről valamennyi vizsgált esetben VII. r. vádlott tett eleget, viszont - a jogszabály szerint - ezt csak a termék fizikai jelenléte esetén tehette volna meg.

Az e körben rendelkezésre álló bizonyítékokat -VII. r. vádlott ténybeli elismerését, a jövedéki terméket szállító tehergépjárművek vezetőinek (köztük a VIII-XIV. r. vádlottak) vallomásait, a tehergépkocsik útvonalát rögzítő GPS koordinátákat - értékelve az elsőfokú bíróság helyes mérlegeléssel megállapította, hogy a szállítmányok egyike sem került lerakodásra ténylegesen a település1-i adóraktárban.

Ebből egyenesen következik, hogy az utólag cég5 szállítmányai kapcsán kiállított összesen 36 darab menetlevél - amely szerint a jövedéki termékek rendeltetési helyén, azaz cég3 település1-i raktárában kerültek lerakodásra - valótlan tartalmú volt. Erre ezen logikus ténybeli következtetésen kívül a VIII-XIV. r. vádlottak beismerő, és a VII. r. vádlottat terhelő vallomásai is rendelkezésre álltak, igazolja továbbá a megállapítást az, hogy a 36 darab menetlevél az egyébként szokásosan alkalmazott A/4 formátumú okirattól is eltért.

VII. r. vádlott pedig terhelte VI. r. vádlottat akkor, mikor azt állította, hogy a menetlevelek tartalmi megváltoztatására a fuvarcéget működtető VI. r. vádlott a jelzése ellenére utasította.

A kérdés ezek után magától értetődő: ha a vádlottak úgy tudták, hogy nem szükséges az adóraktárba történő fizikai betárolás, azaz elegendő papíron kitárolni, és a másik adóraktárba betárolni a jövedéki terméket, és az a piaci magatartás, amely a szállítási költségek racionalizálása céljából az adóraktár érintése nélkül egyenesen a bejegyzett jövedéki kereskedőhöz kerül leszállításra, megengedett és szokásos tevékenység volt, miért volt szükség valótlan tartalmú menetlevelek kiállítására?

Nyilvánvalóan azért, mert tisztában voltak azzal, hogy az adott tevékenység nem felelt meg a szigorú törvényi előírásoknak, és ezért az adóhatóság szankciójával kellett számolniuk.

Az elkövetéskor hatályos adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 99. § (2) bekezdése akként rendelkezett, hogy ha az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, ezt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani. A termék valamely rendeltetési helyre történő eljuttatásának ténye különösen fuvarokmánnyal, vagy más hitelt érdemlő módon igazolható. A kitároló három gazdasági társaságnak e szabály szerint is kifejezetten érdekében állt megfelelő okiratokkal alátámasztani a végleges mentesülésük tényét, és mivel a valódi okiratok erre nem voltak alkalmasak, adekvát és célszerű magatartás is volt a szóban forgó vádlotti cselekmény.

A védelem e körben hivatkozott arra, hogy a VI. r. vádlott magatartása az adóbevallások benyújtását követte, így még bűnsegélyként sem értékelhető.

Tény, hogy a 2011. július 8-án megindított adóellenőrzési eljárás során cég5-öt felhívták a menetlevelek bemutatására, amelynek a cég (a rendszám1 forgalmi rendszámú gépkocsi kivételével, amely nem volt vád tárgyává téve) eleget is tett, az okiratok tehát már rendelkezésre álltak az ellenőrzés során. Ezzel összhangban a VIII-XIV. r. vádlottak úgy nyilatkoztak, hogy valamikor 2011. nyár elején diktálta le nekik a VII. r. vádlott a valótlan adatokat, amelyekkel az új menetleveleket kitöltötték.

Az, hogy az adóellenőrzés során elkészített valótlan okiratok útján - melyeket cég5 az I. r. vádlott közreműködésével használt fel - egyben az adócsaláshoz nyújtott bűnsegély is megállapítható-e, a jogi minősítésre tartozik. Az viszont lényeges, és e körben a másodfokú bíróság ki is egészítette a tényállást, hogy a készítéshez képest mikor került sor az iratok felhasználására (minthogy az okirat-hamisítási bűncselekmény ezzel válik befejezetté). Tekintve, hogy a revízióról készült jegyzőkönyv szerint 2012. január 27-én a rendszám1 forgalmi rendszámú gépkocsi menetlevelén kívül a többi okmány már az adóhatóság rendelkezésére állt, azt lehetett megállapítani a gépjárművezető vádlottak vallomását is figyelembe véve, hogy a valótlan tartalmú menetlevelek 2011. nyarán készültek, és azokat az I. r. vádlott 2011. július 8-a és 2012. január 27-e között, pontosabban meg nem határozható időpontban az adóhatósági ellenőrzési eljárásban használta fel.

Annak, ha az adóraktár egy másik adóraktárba adófelfüggesztés mellett tárolja ki a jövedéki terméket, egyenes adóügyi eredménye az, hogy ilyen esetekben az adó megállapítási és megfizetési kötelezettség alól (az adóraktári visszaigazolással) mentesül a kitároló gazdasági társaság. (ekként az érintett adóbevallásokban már nem is szerepeltették az adott jövedéki adóalapot).

A tényállás szempontjából jelentős ebből annyi, hogy ez megtörtént, cég5, cég1 és cég6 az erről kiállított e-TKO-k adatai szerint az adófelfüggesztéssel kitárolt termékeket egy másik adóraktárba, cég3 település1-i adóraktárába tárolták ki - mégpedig a társaságok ügyvezetői által adott utasításoknak megfelelően.

Az elsőfokú bíróság az ügyvezetők jövedéki termékek kitárolásával kapcsolatos ismereteire és irányító, meghatározó szerepére vonatkozóan rendelkezésre álló bizonyítékokat (ítélet 33-35. oldal) tényszerűen, a logika és az ésszerűség szabályainak megfelelően értékelte és mérlegelte, megállapításai helyesek, és azokkal a másodfokú bíróság is egyetértett.

Ezt követően - az elsőfokú bíróság VII. r. vádlott vallomásának elfogadásán alapuló szintén hibátlan mérlegelése szerint - a 2011. április 21. és május 9. napja közötti ügyvezetőségének tartama alatt IV. r. vádlott utasítására mindhárom cég e-TKO-ját, a 2011. május 10. és 2011. május 20. napja közötti ügyvezetőségének tartama alatt pedig V. r. vádlott utasítására cég5 és cég6 e-TKO-it (az általuk

igazolt értékek erejéig) a VII. r. vádlott az EMCS rendszerben visszaigazolta annak ellenére, hogy az áruk fizikailag nem voltak jelen az adóraktárban.

Ez utóbbi megállapítás körében az elsőfokú bíróság mérlegelésének (35. oldal) helyessége szintén nem vitatható.

Kétségtelen, hogy a visszaigazolások után cég³ a hozzá csak papíron érkező termékek tekintetében szabályos adóbevallásokat készített, az adót - 2011. április hónapban bevallotta, azt viszont - amint az az elsőfokú bíróság logikus levezetéséből is megállapítható - már nem igazolható, hogy a cég az adót meg is tudta, illetve meg is kívánta volna fizetni.

A fizetési képesség és készség megalapozott megítéléséhez - szemben a védelem érveivel - elegendő bizonyíték állt az elsőfokú bíróság rendelkezésére. A cég adóraktári telephelyén 2011. május 10-én, június 14., 20., 22. és 24. napjain végzett váratlan hatósági felügyeleti ellenőrzések alkalmával szemmel láthatóan munkavégzés nem folyt, mozgást a hatóság nem is észlelt (IV/223-235.). Igaz, hogy az elsőfokú ítélet - nyilvánvaló elírás folytán - tévesen rögzíti a 33. oldal utolsó bekezdés 2. sorában a megnövekedett jövedéki termék-forgalom kezdő időpontját, mert az helyesen 2011. évben vált az adóhatóság előtt is felismerhetővé, a fenti - elsőfokú bíróság által is megtett - megállapítások helyességén ez a hiba semmit nem változtatott.

Az érdemi ellenőrzések keretében 2011. június 14-én megállapították, hogy az adóraktáron egyáltalán nem volt jövedéki termékkészlet. A hatóság által ekkor 2011. június hónapra elkészített KNYHZ zárás pedig - szemben az addigi készletnyilvántartási adatokkal - nullás készletet igazolt (IV/151. o.). A 2011. június 29-i ismételt helyszíni ellenőrzés alkalmával VII. r. vádlott (törvényi kioktatás után) a hatóság kérdésére úgy nyilatkozott, hogy amikor 2011. április végén a település¹-i raktárban jövedéki ügyintézőként besegített, mindössze 180 üveg Remy Martini volt (234. o.), a 2011. januári KNYHZ adatai szerint is csekélyebb raktárkészlet állt rendelkezésre (139. o.), februárban a nyitókészlet mindenből 0 volt, a forgalom más adóraktárból áttárolt - összesen kb. 50 HPA értékű - alkoholtartalmú jövedéki termékből állt. Ezzel összhangban a VII. r. vádlotton kívül más alkalmazott, munkavállaló - a nyilvántartások szerinti hatalmas jövedéki termékforgalom ellenére - nem állt alkalmazásban, V. r. vádlott még könyvelőt sem alkalmazott, és éppen a vádbeli időben, vagyis a legkiemelkedőbb forgalom idején ügyvezető-váltásra került sor. Ebből a cég vagyonára vonatkozó szakértő kirendelése nélkül is aggálytalanul megállapítható, hogy cég³ a település¹-i adóraktárban a 2011. április-májusi időszak előtt és után sem folytatott olyan számottevő gazdasági tevékenységet, mint az elbírált időszakban. Az ekkor felhalmozott 852 millió forintos adótartozást ilyen körülmények között - likvid pénzeszközök hiányában, és a gazdasági tevékenység folytatása nélkül számottevő jövőbeni bevételek nélkül - egészen biztosan nem tudta volna kifizetni. Azt, hogy ez nem is állt szándékában, a szándék komolyságát az erre rendelkezésre álló anyagi források teljes hiányán túl jól szemlélteti az is, hogy azóta sem került még csak részben sem rendezésre az adó.

Erre tekintettel nem hibázott az elsőfokú bíróság, amikor cég³ vagyonára vonatkozóan nem vett igénybe különleges szakértelmet.

Hogy mi lett volna a felhalmozott adótartozás sorsa, csak feltételezni lehet (pl. innen tárolják ki papíron az I-III. r. vádlottak által vezetett cégek tényleges megrendelői, vagy más adóraktár részére ugyancsak adómentesen, adófelfüggesztéssel), mert az adóhatóság gyors beavatkozással 2011. júniusában az adóraktári és jövedéki engedélyt bevonta.

Már itt hangsúlyozandó, hogy - amint azt a jogi minősítés keretében a másodfokú bíróság kifejti - a jövedéki adó bevallása és megfizetése iránti kötelezettség valójában nem cég³, hanem I-III. r. vádlott cégét terhelte, ezért nem cég³ ügyvezetőinek adóbevallással és adó megfizetésének

elmaradásával összefüggő fenti tevékenysége volt az, amely tényállásszerű elkövetési magatartásként értékelendő.

Az elkövetési érték kapcsán téves az a védői megközelítés, hogy a költségvetést károsító bűncselekmény igazságügyi könyv- vagy adószakértő bevonása nélkül nem igazolható, és ennek hiányában az elsőfokú ítélet is automatikusan megalapozatlanná válik.

Általánosságban azon esetekben, ha a költségvetési csalás bevallási kötelezettség elmulasztásával valósul meg, azaz az elkövető a költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában a valós tény elhallgatja, vagy az adóhatóságot más módon megtéveszti, aligha nélkülözhető az érintett gazdasági társaság könyvelését, iratait, adóbevallásait tüzetesen megvizsgáló és azokat egybevető szakértő, aki meg tudja állapítani, mely ténylegesen végbement gazdasági esemény után nem fizette meg az adót az adóalany.

Nem úgy azonban a jelen esetben, amikor is a teljes jövedéki eljárás az Európai Unió egész területén kötelezően bevezetett informatikai rendszeren keresztül zajlik, annak minden egyes mozzanata elektronizált. A célja éppen az, hogy a hatóságok a jövedéki termék előállításától, csomagolásától kezdve egészen a felhasználóig figyelemmel kísérhesse a jövedéki engedélyes tevékenységeket, azok felett ily módon szigorú felügyeletet gyakorolva nem csak az államot illető adóbevétel biztosítása, de a jövedéki engedélyeknek megfelelő magatartások kikényszerítése érdekében is.

Ilyen körülmények között a minden egyes jövedéki termékre kiterjedő elektronikus dokumentáció - adott esetben az e-TKO-k, és a kézbesítési igazolások - alapján teljes bizonyossággal azonosíthatóvá váltak az I-III. r. vádlottak cégei által a településl-i adóraktárba kitárolt jövedéki termékek, valamint azok jövedéki adóalapot képező mennyisége is.

A jövedéki adó alapja a Jöt. 64. § (1) bekezdése szerint az alkoholtermék 100 térfogatszázalékos etilalkohol (a továbbiakban: tiszta szesz) tartalommal meghatározott, 20 °C-on mért mennyisége, hektoliterben. (rövidítve: HPA)

A törvényhely (2) bekezdése pedig meghatározza az adó mértékét, amely az elkövetéskor az (1) bekezdés szerinti adóalapra 276 100 forint volt.

Minthogy a kitárolt alkoholtermékek HPA értéke ismert volt (az egyetlen tétel pezső, amelynél az adó mértékét az adóhatóság a Jöt. eltérő szabályai alapján meghatározta, így azt az elsőfokú bíróság is helyesen fogadta el az elkövetési érték körében), egyszerű matematikai művelettel (szorzással), könyvelési szakismeretek nélkül is megállapítható volt a jövedéki adó.

Ez a magyarázata annak, amiért a másodfokú bíróság is elutasította az adószakértő kirendelésére irányuló védelmi indítványokat.

Ezen túlmenően az elsőfokú bíróság álláspontjával egyetértésben utasította el az ítélet tábla a revíziós eljárás lefolytatásában részt vett tanú1, tanú2 és tanú3 pénzügyőrök tanúkénti kihallgatását. Nevezettektől az igen terjedelmes okirati bizonyítékokban rögzített megállapításokon túl más, a tényálláshoz nélkülözhetetlen vallomás nem volt várható, arra vonatkozóan pedig, hogy a jövedéki adó ellenőrzése kapcsán mi volt a feladatuk, és annak hogyan és mennyiben tettek eleget, bizonyítás nem volt folytatható. Nem a pénzügyőrség vagy a NAV alkalmazottai voltak az ügy vádlottai, és a vád tárgyát sem az ő mulasztásuk vagy szándékos bűnös magatartásuk képezte, az pedig, ha az ellenőrzés során a jövedéki szabályokat megkerülő magatartásra nem derült fény, azt is jelentheti, hogy feltűnő jogsértést nem tapasztaltak. Így mindez nem menti a vádlottak felelősségét.

Nyilvánvalóan elkerülte I. r. vádlott védőjének a figyelmét, hogy az adóellenőrzés teljes iratanyaga rendelkezésre állt a nyomozati iratok között, azt nem csak részben küldte meg az adóhatóság. A vád tárgyát viszont annak csak egyes megállapításai képezték, ez a magyarázata annak, hogy a 2011. április 21-et megelőző, és május 20-át követő jövedéki kitárolások - melyek tekintetében az adóellenőrzés szabálytalanságot nem észlelt - nem is képezhettek vizsgálat tárgyát. Ekként a védőnek az iratbeszerzésre irányuló indítványa értelmezhetetlen, azt a fenti okfejtés mellett utasította el a másodfokú bíróság.

Arra vonatkozóan, hogy kitől szerezte be cég5 a jövedéki termékeket, az eladó által kibocsátott számla megfelelt-e a számviteli törvény előírásainak, cég5 kifizette-e a számlák ellenértékét, a cselekmény elbírálása szempontjából teljes mértékben irreleváns kérdések, így azokra bizonyítás nem volt folytatható.

Arra, hogy a fenti számlák magában foglalták-e a jövedéki adót, a válasz szakértő nélkül, a jogszabályok alapján megválaszolható: a jövedéki adót nem számlával kell megfizetni, hanem adóbevallás útján. A számla kizárólag az általános forgalmi adó szempontjából jelentős, annak összegét igazoló okirat, a jövedéki adóhoz köze nincs.

Az, hogy ki a jövedéki adó alanya, és milyen jogszabályi kötelezettségek terheltek cég5-öt a jövedéki termékek megvásárlásakor, nem szakkérdések. Ezek közül is legfeljebb annak volt jelentősége, hogy ki (mely cég) a jövedéki adó alanya, melyet az alábbiakban válaszol meg a másodfokú bíróság. Az, hogy a jövedéki termék beszerzésekor milyen kötelezettségei voltak az I. r. vádlott cégének, lényegtelen, mert a bűncselekményt a jövedéki termék kitárolása (azaz az elidegenítés) során valósította meg.

Az, hogy cég5 vonatkozásában mely cég fizette meg a jövedéki adót, értelmezhetetlen kérdés. A jövedéki adót az adóalanynak kell megfizetnie, nem másnak. Így erre is az adóalanyiség körében tér ki a másodfokú bíróság. Azt azonban már e helyen is kiemelten hangsúlyozni kell valamennyi védői érvelésre figyelemmel, hogy a jövedéki adó

- szemben az általános forgalmi adóval - nem áterhelt adó, vagyis semmi köze nincs a kereskedési láncolatban cég5, cég1, vagy a cég6 felvásárolójaként részt vett gazdasági társaságoknak az adó bevallásához és megfizetéséhez, az ugyanis soha nem terhelhette őket. Emiatt azt sem kellett az eljárásban vizsgálni, hogy ők vajon megfizették-e a jövedéki adót - a három vádlotti cég helyett -, mert ennek semmilyen alapja nem volt az ügyben.

Nincs racionalitása annak, hogy valaki olyan adót fizessen meg, amelyre a jogszabályok szerint nem köteles. A szabad forgalomba bocsátott, azaz a megrendelők által felvásárolt jövedéki termékek után ugyanis az előállító vagy az importáló, illetve a szabad forgalomba bocsátást végző adóraktárnak kell az adót megfizetnie, és ezt - mint az egyébként köztudomású - az alkoholterméken elhelyezett zárjegy igazolja.

A Jöt. 73. § (1) és (3) bekezdése szerint ugyanis az alkoholterméknek szabadforgalomba bocsátása, az importálása, feltéve, hogy az importáló nem adóraktárba szállítja be a terméket, a más tagállamból való behozatalát követően belföldön való forgalomba hozatala zárjeggyel történhet.

A zárjegy az alkoholtermék palackjára vagy legkisebb fogyasztói csomagolási egységére felhelyezett olyan bélyeg, amely igazolja, hogy a termék adóraktárban került előállításra (palackozásra), és onnan került kiszállításra, továbbá azt, hogy a 64. § (5), illetve (6) bekezdés szerinti adót megfizették, továbbá azt, hogy a harmadik országból, illetve tagállamból a közösségi vámjog, illetve e törvény rendelkezései szerint került behozatalra.

A felvásárló cégeket tehát semmilyen oknál fogva nem terhelhette a jövedéki adó megfizetése, vagyis az nem képezhette újabb vizsgálat tárgyát, hogy vajon az I-III. r. vádlottak által vezetett cégek helyett más megfizethette-e a jövedéki adót.

Emiatt az I. r. vádlott védőjének a fentiekre vonatkozóan igazságügyi szakértő kirendelésére irányuló bizonyítási indítványát szintén elutasította a másodfokú bíróság.

Az áfa adónem kapcsán végzett esetleges ellenőrzés teljes egészében kívül esik a vád adta kereteken. Téves az a védői megközelítés, hogy amennyiben az általános forgalmi adó tekintetében nem tártak fel jogsértést, úgy az kihat a jövedéki adóra is. Könnyen belátható, hogy az áfa alóli mentesülés feltételei semmiképpen nem azonosak a jövedéki adó bevallása és megfizetése alól adóraktárba kitárolással történő mentesülés feltételével, a kettő egyszerűen még csak össze sem hasonlítható. Ha ugyanis egy adott cég teljesen jogszerűen mentesült az áfa megfizetése alól, abból még nem következik, hogy a jövedéki adó tekintetében is mentességet élvez.

A védelem ez irányú indítványát a másodfokú bíróság mindemiatt elutasította.

Összességében a másodfokú bíróság megállapította, hogy a védők eltérő tényállás megállapítását célzó fellebbezési indítványai kizárólag az elsőfokú bíróság törvényes, logikus és ésszerű mérlegelését támadják, amely eredményre a felülmérlegelés tilalma folytán nem vezethetett, így a vádlottak felmentésére sem kerülhetett sor.

Mindezért tehát az elsőfokú bíróság okszerűen vont következtetést a vádlottak bűnösségére, és cselekményük jogi minősítése is túlnyomórészt törvényes, a II. r. vádlott terhére megállapított bűncselekmény üzletszerűségét és folytatóságosságát kivéve, és ezen keresztül a bűnsegédek minősítése sem mindenben felelt meg a büntető anyagi jogi szabályoknak.

Mielőtt a másodfokú bíróság rátérne a minősítés konkrét kérdéseire, a Kúria egyedi ügyben hozott Kfv.V.35364/2014/10. számú ítéletében megjelenő - a védők által az adóalanyiság körében bekövetkező változás tekintetében a jelen ügyben is alkalmazandónak tartott - jogértelmezésével kapcsolatos álláspontját fejti ki.

Az elsőfokú bíróság e körben adott indokolásának hiányát a védelem alappal kifogásolta, hiszen ez állt a jogi védekezés középpontjában, ekként szükséges lett volna az attól való eltérést részletesebben megmagyarázni. Az indokolás ilyen hiánya azonban a másodfokú bíróság álláspontja szerint leginkább arra vezethető vissza, hogy az elsőfokú bíróság nem helyesen értelmezte a közigazgatási bírósági határozatot, mert (amint az a 35. oldal 5. bekezdéséből kitűnik) szerinte a Kúria is kimondta, hogy a betárolást csak akkor igazolhatták volna vissza a cég3-nál, ha az ténylegesen megtörténik. Ez azonban csak részben igaz.

A Kúria lényegét tekintve azt fejtette ki, hogy a Jöt. 8.§ (2) bekezdése és a Jöt. 13.§ (1) bekezdés a) pontja az adóalanyiság megváltozásának két különböző esete, amelyek közül az elsőnél önmagában az adóraktárba történő betárolás visszaigazolásával, míg utóbbinál csak a jövedéki termék tényleges fizikai beérkezését követően történő visszaigazolással következik be az adóalanyban változás, és válik a betároló adóraktár az adófizetési kötelezettség alanyává, egyszersmind mentesül a kitároló adóraktár az alól.

Egyrészt azonban a Be. 7.§ (5) bekezdése szerint abban a kérdésben, hogy a terhelt követett-e el bűncselekményt, a bíróságot, az ügyészséget és a nyomozó hatóságot nem köti a polgári, a

közigazgatási, a szabálysértési, a fegyelmi vagy más eljárásban hozott határozat, illetve az abban megállapított tényállás, másrészt - ettől függetlenül - a Kúria értelmezésével a másodfokú bíróság egyáltalán nem értett egyet.

A Jöt.8.§-a az adófizetési kötelezettség keletkezését rendezi. Ehhez képest a 17.§ szól az adó fizetésére köteles személyről.

Előbbi szerint a jövedéki termék belföldön történő előállításával, vagy annak importálásával keletkezik az adókötelezettség.

Ennek megfelelően az adó alanya is a jövedéki terméket előállító személy - amennyiben a jövedéki termék előállítása adóraktárban történik, az adóraktár-engedélyes, vagy az importáló.

A Jöt. 8.§ (2) bekezdése az adókötelezettség áttérheléséről szól, éspedig úgy rendelkezve, hogy az az előállító vagy importáló helyett a betároló adóraktár engedélyesét, illetve adómentes felhasználót terheli a jövedéki termék adóraktárba vagy az adómentes felhasználó üzemébe történő betárolásának a visszaigazolásával.

Az adó fizetésére kötelezett személy ennek megfelelően (a Jöt. 17. § (1) bekezdése szerint) az adófizetés esedékessé válásakor a 8. §-ban meghatározott adóalany.

A Jöt. fenti, 8.§-ában írt rendelkezések azonban nem önmagukban állnak, az abban használatos terminológiák értelmezését ugyanis a már ismertetett értelmező rendelkezések határozzák meg.

A 7.§ 7/I. 25. pontja szerint pedig betárolás alatt az adófelfüggesztéssel, illetve a közösségi adófelfüggesztési eljárásban szállított jövedéki termék fizikai mozgását kell érteni, amelynek közvetlen következményeként a jövedéki termék a címzett adóraktárába, illetve üzemébe, raktárába beszállításra és a címzett által az e törvény szerinti okmányon feltüntetett rendeltetési helyen ténylegesen átvételre kerül.

Ezt összeillesztve az adóalany 8.§ (2) bekezdésében írt, adóraktári engedélyest meghatározó fogalmával, teljesen egyértelmű, hogy a betároló adóraktár csak és kizárólag abban az esetben válik az adófizetés kötelezettjévé, ha a jövedéki terméket oda betárolták, vagyis fizikailag oda beszállítják.

Ehhez képest a Kúria által felhívott Jöt. 13.§ (1) bekezdés a) pontja nem az adóalanyiség megváltozását rendezi, hanem az adóalany adó megfizetése alóli végleges mentesülésének feltételeit. E szerint az adóraktár akkor mentesül végleg az adófizetési kötelezettség alól, ha az általa kitárolt jövedéki terméket egy másik adóraktárba betárolták, és azt a betároló adóraktár engedélyese elektronikus átvételi elismervénnyel, illetve - az ásványolaj csővezetékes szállítása esetén - a külön jogszabály szerint visszaigazolta.

E szabály megint csak tényleges fizikai árumozgáshoz, és más adóraktárba történő beszállításhoz köti a mentesülést, minthogy a kitárolás és a betárolás fogalma alatt ez értendő, nem pedig a papíron történő, virtuális árumozgás (kitárolás és másik adóraktárba betárolás)

Az adófizetésre kötelezett változását, és ezen keresztül egy adóraktár adófizetési kötelezettség alóli mentesülését a következő egyszerű példa szemlélteti:

A jövedéki terméket A. belföldi gazdasági társaság előállítja, majd kiszállítja (kitárolja) B. tárolási engedéllyel rendelkező adóraktárba. Ezzel a Jöt. 8.§ (2) bekezdése szerinti alapfeltétel már fennáll,

ha a termék fizikailag is beérkezik B. adóraktárba. Az adófizetési kötelezettség viszont a jövedéki terméket előállító helyett csak akkor terhelődik át a B. adóraktárra, ha a B. adóraktár a beérkezést az EMCS rendszeren keresztül kézbesítési igazolással visszaigazolja.

A B. adóraktár e két együttes feltétel esetén - elvileg - az adó alanyává és adófizetési kötelezettség terheltjévé válik.

A Jöt. 10.§ (2) bekezdése szerint azonban az adót mégsem köteles egyelőre megállapítani és megfizetni, mert a jövedéki termék adófelfüggesztés alatt áll, amíg a jövedéki terméket az adóraktár engedélyese az adóraktárában tárolja, raktározza.

Az adófelfüggesztés az adómegállapítás és az adófizetés halasztását jelenti (Jöt. 10.§ (1) bekezdése).

Ehhez képest a Jöt. 13. § (1) bekezdés a) pontja szerint, amennyiben a fentiek szerin adófelfüggesztés hatálya alatt álló B. adóraktár engedélyese C. adóraktárba betárolja a jövedéki termékét, és azt a betároló adóraktár engedélyese elektronikus átvételi elismervénnyel visszaigazolta.

Ez a szabály nem az adóalanyiség változását rendezi (hiszen az csak a jövedéki termék előállítója vagy importálója tekintetében érvényesülhet a Jöt. 8.§ (2) bekezdése szerint), hanem az adóalany és egyben adófizetésre kötelezett mentesülésének esetét. Ettől még tehát a B. adóraktár marad az adóalany, azonban az adót nem köteles megfizetni, ellenben adófizetésre kötelezetté válik a C. adóraktár.

Következésképpen a Jöt. 8.§ (2) bekezdése és a 13.§ (1) bekezdés a) pontja egyáltalán nem az adóalany-változás két különböző esete, és emiatt egyáltalán nem elégséges az adófizetés alóli mentesüléshez a betároló adóraktár pusztá visszaigazolása a fizikai betárolás hiányában.

Ha ez így volna, a törvény értelmező rendelkezései, valamint az általa előírt rendkívül szigorú ellenőrzési és felügyeleti rendszer is tökéletesen értelmét vesztené, ráadásul maga a törvény teremtené meg az alapot a jövedéki termék korlátozás nélküli áttárolására, és ekként arra, hogy az adófizetési kötelezettség alól alapvetően bárki mentesülhessen pusztán azáltal, hogy papíron egy másik adóraktárba kitér. Ilyen esetekben az állam soha nem kényszeríthetné ki a jövedéki adót, ami nyilvánvaló nonszensz. Nem ez volt a jogalkotói cél, nem egy virtuális térben működő logisztikai egység szabályozása, hanem éppen az ellenkezője: az, hogy az informatikai rendszerben rögzített adatok a valósággal mindenben megegyezzenek, és amennyiben a felügyeleti hatóság a jövedéki termék meglétét, minőségét ellenőrizni kívánja, azt pontosan ott találja meg a maga fizikai valójában, amely adóraktár a betárolást visszaigazolta.

Emellett cég5, cég1 és cég6 tárolási adóraktári engedéllyel rendelkezett, semmi nem indokolta tehát esetükben egy másik belföldi adóraktárba történő betárolást a közvetlen értékesítés helyett.

Azt, hogy a fizikai árumozgatás szükségszerű feltételéről a vádlottak is tudtak, mi sem igazolja jobban, mint az, hogy az adóellenőrzési eljárás során valótlan tartalmú menetlevelekkel kísérelték meg igazolni a betárolás tényleges megtörténtét.

A fenti - egyáltalán nem megengedő, eltérést tűrő - szabályok, az elektronizált eljárás fényében az adófizetési kötelezettséget csak a jogszerűség látszatával lehet kijátszani.

A jelen ügyben is ez történt.

Ekként a tényállásban írt vádlotti magatartás a jövedéki piacon kialakult, szokásos és (a hatóság által is) elfogadott cselekményként nem értékelhető, az egyedül azt a célt szolgálta, hogy ne kelljen a jövedéki adót megfizetni.

Ebből már egyértelműen következik - miként a Jöt. már ismertetett, az adóalanyra és az adófizetés kötelezettjére vonatkozó szabályaiból is -, hogy a jövedéki adóval az I-III. r. vádlottak által vezetett gazdasági társaságok tartoztak, minthogy a jövedéki termékek ténylegesen a saját adóraktáraikba voltak betárolva, és a más adóraktárba történő kitérésükre sem került sor, a jövedéki termékeket ugyanis ténylegesen nem szállították be cég3 település1-i adóraktárába.

Ebből pedig egyértelmű, hogy úgy a kitéréselt igazolni hivatott e-TKO-k, mint a település1-i adóraktárba történő beérkezést igazolni hivatott átvételi elismervények valótlanok voltak.

Mivel az adóhatóságot azzal, hogy az adóbevallásban az érintett jövedéki termékeket nem szerepeltették (elhallgatták), továbbá a valótlan tartalmú okiratokkal is megtévesztette a jövedéki adó megfizetésére kötelezett cég5, cég1 és cég6 vezető tisztségviselője, azaz I. r., II. r. és III. r. vádlott, ők a bűncselekmény tettesei.

A bírói gyakorlatot a tettesség megállapítása tekintetében orientáló értelmezés körében megjelent eseti döntések nem mondják ki (a jogszabályt lerontva), hogy az elkövető kizárólag a gazdasági társaság ügyvezetője lehet, ennek nyilvánvaló oka, hogy nem a törvényi szabályozást kívánják leszűkíteni egy speciális elkövetői körre, azokból inkább egyértelműsítő törekvések tűnnek ki a tettesi és a bűnsegédi magatartás elhatárolását, a könyvelők, vagy az elektronikus adóbevallást megbízás alapján elkészítők büntetőjogi felelősségét tekintve.

Az elektronikus úton (ügyfélkapun, cégkapun keresztül) teljesített adóbevallás eljárási környezetében (amely a jelen ügyben már érvényesült) tipikusan nem az ügyvezető gondoskodott személyesen a valótlan adóbevallásról, az gyakorlatilag tőle semmilyen közreműködést nem igényel, mégsem lehet kijelenteni, hogy a megbízottjai magatartásáért - tudva, hogy ők teljesítik helyette a törvényi kötelezettségeket - egyáltalán nem felel. Adott esetben - az adójogviszony alanyaként - az adóhatóság aspektusából tekintve továbbra is az ügyvezetőt terheli az adóbevallás benyújtása, amely anélkül is érvényessé válik, hogy ügyfélkapu (cégkapu) kódját személyesen használta-e vagy azt másnak átengedte. Büntetőjogi megközelítésből a felelősség azért terheli az adóbevallás valótlanosságáért, mert arról tudott.

A jelen esetben sincs tehát jelentősége, hogy konkrétan mely alkalmazott terjesztette elő a valótlan adóbevallásokat, és az azokat alátámasztó valótlan e-TKO-kat, őket nem is vádolta meg az ügyészség, minthogy nem ők voltak azok, akik az adóbevallás előterjesztésére jogilag kötelesek voltak.

Mindezt alapul véve, cég3 két (egymást váltó) ügyvezetőjének az a magatartása, hogy a csak papíron betárolt jövedéki terméket bevallották, nyilvánvalóan nem teszi IV. r. és V. r. vádlottat a bűncselekmény tettesévé, minthogy nem az ő adófizetési kötelezettségük tekintetében került sor a megtévesztő magatartás tanúsítására. E vádlottak - egyébként szintén az adóhatóság félrevezetésére alkalmas - elkövetői magatartása a valótlan tartalmú adóbevallás előterjesztésével csak az I-III. r. vádlottak adófizetési kötelezettségének elkerüléséhez nyújtott bűnsegélyként értékelendő.

Ugyanígy bűnsegédi magatartás az adóhatóság megtévesztését célzó valótlan okiratok készítésében

történő közreműködés (mint amilyen a VI. és VII. r. vádlotté, vagy a VII. r. vádlottat erre utasító IV. r. és V. r. vádlotté).

Cég6 esetében a magyarországi fióktelep képviselőjeként eljáró III. r. vádlott felelősségének fennállta tekintetében a másodfokú bíróság osztotta az elsőfokú bíróság helyes jogi érvekkel is alátámasztott álláspontját (ítélet 39. oldal utolsó, 40. oldal első bekezdés). A külföldi székhelyű vállalkozás magyarországi fióktelepe az Art. 3.§ (1) bekezdés a), c) és d) pontja szerint a törvény hatálya alá tartozik, ekként az általa végzett gazdasági tevékenység utáni adóbevallási és adófizetési kötelezettség a fióktelepet terheli. Emellett attól sem lehet eltekinteni, hogy a bűncselekményt csak természetes személy (nem pedig a jogi személy) követheti el, így amennyiben az adófizetési kötelezettsége a fióktelepnek fennállt, és e tekintetben a fióktelep nevében eljáró személy az adóhatóságot bűnös magatartásával megtévesztette, nem a külföldi vállalkozás más vezetője, hanem maga a fióktelep vezetője - jelesül a III. r. vádlott - vonandó büntetőjogi felelősségre.

Minderre figyelemmel tehát helyesen ítélte meg az elsőfokú bíróság a költségvetést károsító bűncselekmény törvényi tényállási elemeinek kimerítését, és az abban részt vett elkövetők felelősségének fokát.

Alapvetően indokoltan alkalmazta a főszabály szerint az 1978. évi IV. törvény rendelkezéseit, tekintve, hogy az általa kifejtett magyarázat helyessége folytán a havi rendszerességgű adóbevallásra kötelezett gazdasági társaságok ügyvezetői esetén az üzletszerű elkövetés törvényi feltételei fennálltak, és ezért a jelenleg hatályos Btk. szerint cselekményük súlyosabb jogi értékelés alá esik.

Minthogy a bűncselekmény a valótlan nyilatkozat - azaz a valótlan tartalmú adóbevallás - megtételével valósul meg, így a bűncselekmények folytatólagos egysége sem az egyes valótlan betárolásokhoz, hanem az adó bevallásának rendszerességéhez köthető.

A havi adóbevallásra kötelezett cég5 és cég6 gazdasági társaság rövid időközökben - a tettesek (azaz az I. r. és III. r. vádlott) nyilvánvaló egységes akaratelhatározása alapján - terjesztettek elő két valótlan bevallást, és ennek keretében tanúsítottak a két bevallási időszak alatt további megtévesztő magatartását.

Ekként cselekményeik a folytatólagosság egységébe tartoznak.

A jogi minősítés alapjául szolgáló elkövetési érték az adócsökkentés összege.

Itt kell szót ejteni arról, hogy az adóhatóság cég5 jövedéki adóhiányát összesen 368.183.000 Ft-ban rögzítette. Ez 2011. április hónapra - a határozat 1. pontjában írt eltérő „ballingfok” miatt megállapított 1.002.000 Ft, és az előző hónapról jóváírt 375.000 Ft leszámítása után fennmaradó összeget alapul véve kb. 500 HPA értéknek megfelelő jövedéki adót, míg május hónapra a határozat 1. pontjában írt „ballingfok eltérés” miatt megállapított 1.109.000 Ft nélkül 830 HPA értéknek megfelelő jövedéki adót jelent, mely mindkét hónapban jóval alacsonyabb adóalapból került kiszámításra, mint amit a határozatban fiktív kitárolásként az adózó esetében megállapított (áprilisban a 12/A. sz. táblázat szerinti 589,0399 HPA, májusban az 1276,29462 HPA helyett).

Nyilván ez sem kötötte a bíróságot, ezzel együtt is, mivel az adóhatóság határozata mögötti megfontolás egyáltalán nem ismerhető meg, csak annyi rögzíthető, hogy az adóhatóság által megállapított adókülönbözlet és adóhiány összege nem is mérhető össze a bűncselekmény normatív alapokon nyugvó elkövetési értékével, ezért nem indokol ennél részletesebb magyarázatot az attól való eltérés.

A vagyoni hátrány azáltal következett be, hogy az I-III. r. vádlottak cégei valótlanul kitarolták a jövedéki termékeket, és cég3 ennek megtörténtét valótlanul visszaigazolta, mert ezzel az adót egyébként megfizetni nem tudó és nem is szándékozó gazdasági társaságra hárult át papíron a jövedéki adófizetési kötelezettség. Mindeközben a jövedéki termékek a cég3 adóraktárában nem voltak fizikailag fellelhetők, következésképpen az olyan vevőkhöz került, akik nem voltak adóalanyok, a szabad forgalomba bocsátással is az I-III. r. által vezetett cégeket terhelte volna az adófizetési kötelezettség, amelynek - a fiktív betárolásra is figyelemmel - nem tettek eleget.

I. r. és III. r. adócsalási cselekményének minősítése így törvényes.

Egyedül II. r. vádlott esetén tévedett az elsőfokú bíróság, mert - bár az ügyész vádmódosításának megfelelően - tényállásában kizárólag a 2011. április 4. és 5. napján történt fiktív szállításokat rögzítette, ennek jogi konzekvenciáit elmulasztotta levonni. Egy bevallással elkövetett adócsalás értelemszerűen folytatólagosan elkövetettnek nem minősülhet, továbbá esetében éppen az egyetlen bűncselekményre figyelemmel, és mert elítélési adatai sem adnak alapot arra, az üzletszerű elkövetés törvényi feltételei sem állnak fenn.

Az elkövetéskori és elbíráláskori Btk.-t egybevetve megállapítható, hogy az elkövetési érték (mely mind az elkövetéskor, mind pedig az elbíráláskor jelentős értéknek minősül) alapján azonos büntetési tétellel (1 évtől 5 évig terjedő szabadságvesztés) fenyegetett költségvetést károsító, valamint a változatlan szabályozású okirat-hamisítási bűncselekményre figyelemmel a vádlott esetében a 4/2013. (X. 14.) BK vélemény értelmében a Btk. 2.§ szerint az elbíráláskor hatályos törvény alkalmazása eredményez kedvezőbb elbírálást.

Ezért II. r. vádlott költségvetést károsító cselekménye a Btk. 396.§ (1) bekezdés a) pontján meghatározott és a 396.§ (3) bekezdés a) pontja szerint minősülő költségvetési csalás büntettének minősül.

Mivel az adócsalás valótlan tartalmú bevallások előterjesztését alátámasztani hivatott valótlan tartalmú e-TKO-kkal és azok valótlan visszaigazolásával valósult meg, így a költségvetést károsító bűncselekményhez igazodik a látszat alátámasztása érdekében készített valótlan tartalmú magánokirat-hamisítások rendbelisége is, az elsőfokú bíróság azon helyes jogi érvelése mentén, hogy a többféle okiratnak ugyanazon adójogviszony keretében történő felhasználása a folytatólagosság egységébe is tartozik.

Megjegyzendő, az elsőfokú bíróság indokolása külön nem tér ki arra, hogy az elektronikus úton előállított iratok is magánokiratnak minősülnek, ez azonban a Jöt. 7.§ 7/A. és 7/B. pontja szerinti fogalmak alapul vételével (meghatározott adattartalmú, konkrét jogviszonyban előállított elektronikus okmányok) nem lehet vitás. Arra sem tér ki, hogy az e-TKO visszaigazolása szintén okiratnak minősül-e, azonban az adófizetési kötelezettség a Jöt. már ismertetett szabályai szerint csak a betárolás visszaigazolásával (vagyis az elektronikus átvételi elismervény kiállításával) szűnik meg, és mint ilyen, szintén a magánokiratnak értékelendő. A felhasználása ugyanazon adójogviszonyok keretében meg is történt.

Mindez csak a pontosítást célozza, az okirat-hamisítás rendbeliségét természetesen nem érinti.

Ekként az I. és III. r. vádlottak esetében az okirat-hamisítás megállapítása, és azok tekintetében a felhasználó ügyvezető I. és III. r. vádlottak tettesi elkövetői alakzatának meghatározása is helyes volt. E körben is irányadó azonban az, hogy II. r. vádlott esetén a jelenleg hatályos Btk. szerint kell a cselekményt minősíteni, és minthogy cég1 adójogviszonyában egyszeri adóbevallás során került sor

több különböző valótlan e-TKO és valótlan elektronikus átvételéi elismervény kiállítására és felhasználásra, ez a bűncselekmény - azaz a Btk. 345.§-a szerinti hamis magánokirat felhasználásának vétsége - sem minősülhet folytatólagosan elkövetettnek. (minthogy az okiratokat ugyanazon jogviszony a természetes egységbe vonja, míg az ugyanazon jogviszonyban több különféle hamis magánokiratnak a jog vagy kötelezettség létezésének, megváltoztatásának vagy megszűnésének bizonyítására történő többszöri használata teremti meg a törvényi egység törvényi feltételeinek fennálltát).

Abban, hogy IV. r., V. r., VI. r. és VII. r. vádlottak a költségvetési csalásban, és a valótlan tartalmú magánokirat felhasználásában egyaránt bűnsegédi magatartást tanúsítottak, és az az I-III. r. vádlottak mint tettesek cselekményéhez igazodik, a másodfokú bíróság messzemenően osztotta az elsőfokú bíróság jogi okfejtését, az alábbi két megjegyzéssel:

Egyrészt helyesen tért el a vádhatóság minősítésétől abban, hogy a IV. r., V. r. és VII. r. vádlottak (I-III. r. vádlottak által tettesként elkövetett) magánokirat-hamisításért nem felbujtóként, hanem bűnsegédként tartoznak felelősséggel. Jóllehet, valóban tanúsított a IV. r. és V.r. vádlott rábírói magatartást VII. r. vádlott tekintetében azáltal, hogy a valótlan tartalmú visszaigazolásokat állítsa ki, az ennek eredményeképpen készült valótlan okiratokat az I-III. r. vádlottak használták fel. Következésképpen a felbujtók magatartása nem a tettesekhez kapcsolódik közvetlenül, hanem a készítőéhez, azaz a bűnsegédhez, a bűnsegéd felbujtója pedig a bűncselekmény bűnsegéde. Ugyanez a helyzet VII. r. vádlott esetében, aki bár rábírt a tehergépkocsi sofőr vádlottakat a valótlan tartalmú menetlevelek kiállítására, azonban ezzel a sofőrök (VIII-XIV. r. vádlottak) maguk is bűnsegédei voltak az I. r. vádlott által elkövetett költségvetési csalásnak, így a VII. r. vádlott a bűnsegédek felbujtójaként e tekintetben is bűnsegéd volt.

Másrészt a magánokirat-hamisítások esetében is pontosan meg kell jelölni azt, hogy abból hány rendbeli minősült folytatólagosan elkövetettnek, az nem elegendő, hogy „részben” az volt. A másodfokú bíróság ezt IV. r. és V. r. vádlottak esetében pontosította 2-2 rendbelire.

Érdemi változás azonban, hogy a II. r. vádlott terhére rótt mindkét bűncselekmény minősítéséből mellőzte a másodfokú bíróság a folytatólagosságot, következésképpen IV. r. és VII. r. vádlottak terhen megállapított cselekményeket is megfelelően helyesbíteni kellett.

Ezen túlmenően abban is helyes volt az elsőfokú bíróság döntése, hogy a IV. r. és V. r. vádlott terhére cég3 valótlan tartalmú adóbevallásainak elkészítésért és felhasználásáért (amely egyúttal az I-III. r. vádlottak költségvetési csalásához nyújtott bűnsegédi magatartás is volt) is felelősségre vonta. 2011. április hónapban IV. r., 2011. május hónapban V. r. vádlott ügyvezetősége alatt került sor ilyenek az előterjesztésére, és e tekintetben tettesként felelnék.

Ami a védőnek az I. r. vádlott bűncselekményének befejezését követően VI. r. vádlott által kifejtett, és ezért az adócsaláshoz nyújtott bűnsegélyként nem értékelhető érvelését illeti, annak kapcsán is az elsőfokú bíróság álláspontjával értett egyet a másodfokú bíróság, vagyis a vádemeléssel lezáruló elkövetési időszakra figyelemmel a VI. r. vádlott az I. r. vádlott adócsalását elősegítő fizikai bűnsegédi magatartást fejtett ki.

Az elsőfokú bíróság a joghátrány szempontjából releváns tényezőket döntően helyesen tárta fel.

A módosított minősítésre, továbbá a személyi körülmények helyesbítésére figyelemmel

- II. r. vádlott esetén bár az elsőfokú bíróság - helyesen - terhére súlyosító körülményként értékelte, hogy másik költségvetési csalás miatti büntetőeljárás hatálya alatt valósította meg a terhére rótt bűncselekményeket, azt a személyi részben nem tüntette fel, így a másodfokú bíróság pótolta,
- IV. r. vádlott is egy másik, ugyancsak költségvetési csalás miatt indult büntetőeljárás hatálya alatt valósította meg a bűncselekményeket,
- V. r. vádlott esetében enyhítő körülmény, hogy egy kiskorú gyermek eltartásáról gondoskodik, és 2019. decemberére várják élettársával második gyermekük születését,
- VI. r. vádlott három - köztük két saját háztartásában nevelkedő - kiskorú gyermek eltartásáról gondoskodik.

Az elsőfokú bíróság elmulasztotta értékelni a folytatólágosságot súlyosító körülményként (56/2007. Bkv. III//6. pont). Ez II. r. vádlott kivételével valamennyi vádlottat terheli.

Bár V. r. vádlott védője nem minden alap nélkül érvelt a vádlott egyes korábbi elítélési adatainak bűnügyi nyilvántartásból való törlésének tényével, annak csak abban az esetben lehetett volna jelentősége és következménye, ha a vádlott tekintetében a 2012. évi C. törvényt kellett volna alkalmazni. Ugyanis a meghatározott nyilvántartási idő elteltére, és az ezt követően az elítélés miatt hátrányos következmény alkalmazásának tilalmára vonatkozó szabályt (v.ö. Btk. 97.§ (2) bekezdés) az 1978. évi IV. törvény még nem tartalmazott, ebből következően a korábbi elítélési adatait is törvényesen tartalmazta az elsőfokú ítélet, azokat a vádlott terhén súlyosító körülményként lehetett és kellett is értékelni.

Noha az elsőfokú bíróság helyesen a vádlottak javára írta az időmúlást, utalni kell arra, hogy annak tetemes mértéke jelentős súllyal esik latba. Emellett ugyanakkor nem értékelte a büntetőeljárás elhúzódását, és e tekintetben osztotta a védői kifogásokat.

Az ügyészség 2013. decemberében emelet vádat, azaz éppen hat éve, ezalatt tanácsváltozásra is sor került, 2017. októberétől 2018. szeptemberéig érdemi tárgyalás az ügyben nem volt, s az eljárás elhúzódása alapvetően sem a vádlottaknak felróható okokra vezethető vissza. Ezért ennek objektív tényét a Be. 564.§ (4) bekezdés b) pontja alapján nyomatékos enyhítő körülményként értékelte a másodfokú bíróság.

Mindezen enyhítő és súlyosító körülményeket figyelembe véve, az elkövetett bűncselekmény tárgyi súlya miatt az aligha vitatható, hogy minden vádlottal szemben szabadságvesztés kiszabása szükséges (megjegyzendő, a 310.§ (4) bekezdésével érintett vádlottakra még a bűnsegély esetén sem lehet az 1978. évi IV. törvény 87.§ (2) bekezdés e) pontja szerinti kétszeres enyhítéssel ettől eltérő nemű büntetést alkalmazni). Az időmúlásra, és az enyhítő körülmények nyomatékára - kiváltképp az időmúlásra és az eljárás elhúzódására - figyelemmel a szabadságvesztés büntetés tartamát az elsőfokú bíróság helyesen állapította meg az I., V.-VII. r. vádlottak esetén a törvényi minimum körüli tartamban. A III. r. vádlott esetében az 1978.évi IV. törvény 87.§ (2) bekezdés e) pontjának teljes kimerítésével meghatározott 1 év tartam sem kifogásolható, kiváltképpen a belső arányosság követelménye fényében.

Amint azt a másodfokú bíróság már kifejtette, nem változott a büntetési tételkeret a II. r. vádlott tekintetében sem, s a terhére rótt - társainál jóval kisebb összegű - elkövetési értékre, továbbá a bűnösségi körülmények jellegére figyelemmel ugyancsak egyetértett a másodfokú bíróság a szabadságvesztés Btk. 82.§ (2) bekezdés d) pontja szerinti enyhítéssel történő meghatározásával, és annak 6 hónap tartamával is.

A próbaidőre történő felfüggesztés, és a próbaidő tartama is törvényes, és helyes rendelkezés is volt, azzal azonban, hogy II. r. vádlott esetén az a Btk. 85.§ (1) és (2) bekezdésén alapul.

Kétségtelen, hogy jelen bűncselekményeit megelőzően V. r. vádlott jelenleg sem tekinthető kifogástalan életvezetésűnek, és korábban is több ízben állt már bíróság előtt, azonban elítélései (egy, próbaidőre felfüggesztett szabadságvesztés kivételével) a szabadságvesztésnél enyhébb jogkövetkezménnyel jártak, és az eljárás elhúzódásának, valamint a jelentős időmúlásnak esetében is jelentkeznie kell a kiszabott büntetésben. Ekként szabadságvesztésének tartamát a másodfokú bíróság 2 évre mérsékelte, egyúttal a végrehajtást az 1978.évi IV. törvény 89. § (1) és (2) bekezdése alapján, a törvényi maximumban rögzített tartamra próbaidőre felfüggesztette.

A feltételes szabadságra bocsátás lehetőségének legkorábbi időpontjáról az 1978. évi IV. törvény szerint nem kellett a rendelkező részben megjelölni, az a 47.§ (2) bekezdése szerint a szabadságvesztés háromnegyed részének kiállása után válhat esedékessé.

II. r. vádlott esetében azonban ez eltérő, a Btk. 38.§ (2) bekezdése értelmében ugyanis a szabadságvesztés kétharmad részének kitöltése utáni napon válhat esedékessé, egyszersmind az ítélet kötelező tartalmi eleme, ekként a másodfokú bíróság - a végrehajtás utólagos elrendelése esetére - a rendelkezést megfelelően rögzítette.

A pénzbüntetés kiszabása mind az elkövetéskori, mind az elbíráláskori jogszabály szerint mellőzhetetlen, ha a bűncselekményt az elkövető haszonszerzési célból követi el. Abban sincs eltérés, hogy a pénzbüntetés csak akkor alkalmazható, ha az elkövetőnek megfelelő keresete (jövedelme) vagy vagyona van.

Ez utóbbi feltétel az alacsony havi jövedelemmel rendelkező, vagyontalan, ellenben kiskorú gyermekek eltartásáról gondoskodni köteles III. r. és V. r. vádlottak esetében nem áll fenn, ezért a másodfokú bíróság a pénzbüntetést mellőzte.

Az I. r. vádlott védőjének érvelése téves abban, hogy I. r. vádlottat a bíróság (magánszemélyként) vagyoneklobzásra ítélte volna, és a kétszeres elvonás tilalmára figyelemmel (mivel a céget már az adóhatóság kötelezte az adóhiány megfizetésére) ez törvénybe ütközik. A vádlottal szemben ilyen intézkedés nem, csak pénzbüntetés került kiszabásra, annak törvényességét pedig nem a védő által jelzett, hanem a fenti szempontok szerint kellett megítélni, és azt a maga egészében nem találta törvénysértőnek, csak - az alábbiakban részletezendők szerint - a napi tétel összege tekintetében eltúlzottnak.

IV. r. vádlott az elsőfokú ítélet óta vendéglátóipari üzletet vezet, így ez a pénzbüntetés alkalmazhatóságát már nem zárta ki.

A másodfokú bíróság a pénzbüntetés napi tételének számával és összegével is egyetértett II. r. vádlott esetében, azzal, hogy a büntetés, és a meg nem fizetése esetén szabadságvesztésre történő átváltoztatásának szabálya a Btk. 50.§ (1)-(3) bekezdésén és 51.§-án alapul.

Ugyanakkor a pénzbüntetés napi tételének számát a belső arányosság követelményének megfelelően leszállította a IV-VII. r. vádlott tekintetében, a napi tétel összegét továbbá az I. r., IV. és VII. r. vádlott esetében a tényleges jövedelmi és vagyoni viszonyokhoz igazítva szintén mérsékelte.

A foglalkozástól eltiltással, annak jellegével és tartamával valamennyi vádlott esetén egyetértett a másodfokú bíróság.

Azonban csak részben osztotta az elsőfokú bíróságnak a vagyonekhozás mellőzésére vonatkozó rendelkezését.

Azt helytállóan állapította meg, hogy vagyonekhozást kell elrendelni arra a bűncselekmény elkövetéséből eredő, a bűncselekmény elkövetése során vagy azzal összefüggésben szerzett vagyona is, amellyel más gazdagodott. Ha gazdálkodó szervezet gazdagodott ilyen vagyonnal, a vagyonekhozást vele szemben kell elrendelni. A vagyonekhozást erre irányuló indítvány hiányában is alkalmazni kell; illetve, hogy vagyonszerzésnek tekintendő az is, ha a bűncselekmény a költségvetésbe történő befizetési kötelezettséggel függ össze; az elkövető vagy más személy, illetve gazdasági társaság a költségvetési bevétel csökkenésével azonos mértékű vagyont szerez a befizetés elmulasztásával, így a költségvetési bevétel csökkenésével azonos mértékű vagyonekhozást kell elrendelni. [BH2017. 142.]

Azt is messzemenően pontosan rögzítette a vagyonekhozás egyetemleges alkalmazásának tilalmáról, illetve a részesekkel szembeni alkalmazásáról szóló 95/2011. BK vélemény alapján, miszerint a kétszeres elvonás tilalmára tekintettel akkor, ha a kiesett bevétel megfizetésére, a jogosulatlanul igénybe vett kedvezmény, illetve a jóváhagyott céltól eltérően felhasznált pénzeszközök visszafizetésére az annak kapcsán eljárni jogosult hatóság az elkövetőt vagy azt a gazdálkodó szervezetet, amelyik azzal gazdagodott, már kötelezte, nincs helye vagyonekhozás alkalmazásának.

Az adóhatóság azonban csak cég5 és cég6 gazdasági társaságot kötelezte a valótlannal kitárolt teljes jövedéki termékmennyiség tekintetében az adóhiánynak minősített adókülönbözlet megfizetésére (előbbi esetében már kifejtette a másodfokú bíróság, miért volt ellenőrizhetetlen az adóhiányösszege, ez azonban nem változtat a tényen, hogy a kisebb bevétel teljes összegére irányult az adóhatóság marasztaló határozata), ekként a vagyonekhozást is csak e cégek esetében lehetett mellőzni.

Ellenben a Kúria a már ismertetett Kfv.V.35.364/20114/10. számú ítéletével az adóhatóság jogerős határozatát hatályon kívül helyezte, ekként pedig a kiesett költségvetési bevétel megfizetése alól cég1 mentesült.

Így nem volt akadálya a vagyonekhozás alkalmazásának a gazdasági társasággal szemben gazdagodásának, azaz 26.638.128 Ft-nak az erejéig a Btk. 74.§ (2) bekezdése alapján.

A Be. 288. § (4) bekezdése szerint az óvadék összegét az óvadék letétele után vissza kell adni, ha a terhelttel szemben alkalmazott személyi szabadságot érintő bírói engedélyes kényszerintézkedés - az (1) és (2) bekezdés kivételével - megszűnt vagy azt megszüntették. Mivel erről az elsőfokú bíróság nem rendelkezett, a másodfokú bíróság pótolta.

Az elsőfokú bíróság egyéb rendelkezései megfeleltek a jogszabályoknak.

A fent írtakra figyelemmel a törvényszék ítéletét az ítélet tábla a Be. 599.§ (1) bekezdés szerinti nyilvános ülésen eljárva a felülbírálattal érintett vádlottak tekintetében a Be. 604.§ (1) bekezdés b) pontja és 606.§ (1) bekezdése alapján a rendelkező rész szerint megváltoztatta, míg az ítélet egyéb helyes rendelkezései tekintetében a Be. 605. § (1) bekezdése alapján helyben hagyta, átvezetve az elsőfokú ítélet óta az egyes személyi adatokban bekövetkezett változást.

Budapest, 2019. november 22.

Máziné dr. Szepesi Erzsébet sk.
a tanács elnöke

dr. Borbás Virág Bernadett sk.
előadó bíró

dr. Raczky Katalin sk.
bíró

A Fővárosi Törvényszék 10.B.2415/2013/254. számú ítélete I. r., II. r., III. r., IV. r., V. r., VI. r. és VII. r. vádlottak vonatkozásában a Fővárosi Ítéltábla mint másodfokú bíróság 5.Bf.232/2019/20. számú ítéletében írt változtatásokkal 2019. november 22. napján jogerőre emelkedett.

Budapest, 2019. november 22.

Máziné dr. Szepesi Erzsébet s.k.,
a tanács elnöke