

A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG LEGFELSŐBB BÍRÓSÁGA

Bfv.II.453/2011/6.szám

A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN!

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága Budapesten, a 2011. november 24. napján tartott nyilvános ülésen meghozta a következő

v é g z é s t:

Az adócsalás büntette és más bűncselekmény miatt a terhelt ellen folyamatban volt büntetőügyben a terhelt védője által benyújtott felülvizsgálati indítványt elbírálv a Fővárosi Bíróság 12.B.638/2006/46. számú ítéletét és a Fővárosi Ítéltábla 1.Bf.263/2008/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A végzés ellen fellebbezésnek és felülvizsgálatnak nincs helye, s ebben az ügyben sem az indítvány előterjesztője, sem azonos tartalommal más jogosult újabb felülvizsgálati indítványt nem nyújthat be.

I n d o k o l á s

I. A Fővárosi Bíróság a 2008. június 20. napján kihirdetett 12.B.638/2006/46. számú ítéletével a terheltet bűnösnek mondta ki adócsalás büntetében [Btk. 310. § (1) és (3) bek.]. Ezért őt 1 év - végrehajtásában 3 év próbaidőre felfüggesztett - börtönbüntetésre, mellékbüntetésül 2.400.000 forint pénzmellékbüntetésre ítélte. A terheltet előzetes mentesítésben részesítette. Ellenben őt a Btk. 256. §-ának (1) bekezdése szerinti befolyással üzérkedés büntette miatt ellene emelt vád alól

felmentette és az 5.000.000 forint tekintetében elrendelt zár alá vételt feloldotta.

A megállapított tényállás lényege szerint az 1957-ben született terhelt jogi egyetemet végzett, a Könyvkiadó Rt. elnök vezérigazgatója, büntetlen előéletű. 1999. április 1. napjától 2000. augusztus 31-ig a M. Hivatal személyügyi és funkcionális főigazgatója, 2001. júniusától a C. B. Rt. Önkormányzati Üzletág vezetője, majd 2002. május 27. napjától 2003. április 21-ig a M. Hivatal humánpolitikai helyettes államtitkára volt.

Az adócsalás alapjául szolgáló tényeket a tényállás 2. pontja az alábbiak szerint rögzítette:

1998. július 20. napján a terhelt ügyfélszámla, értékpapírszámla és értékpapír letéti számla vezetéséről szóló szerződést, valamint tőkeszámla szerződést kötött a B1 Rt.-vel. Az ügyfélszámla, az értékpapírszámla és az értékpapír letéti számla szerződés szerint a számlavezető a számlán elhelyezett pénzeszközök után kamatot nem fizet.

A tőkeszámla szerződés szerint a tőkeszámla vezetője - mint kifizetőhely - a mindenkor hatályos jogszabályban meghatározott mértékű személyi jövedelemadót von le a tőkeszámlán nyilvántartott befektetés árfolyamnyeresége után.

A brókercég jogutódjával, a B2 Rt.-vel 2000. július 5. napján kötött vagyonkezelési szerződést a terhelt. A B2 Rt. átalakulását követően pedig 2001. június 25. napján értékpapír-ügyfélszámla szerződést és tőkeszámla szerződést kötött az E1 Rt.-vel, amely később E2 Rt. néven működött tovább. A terhelt a befektetési szolgáltatókkal kötött valamennyi szerződést aláírta.

A terhelt az E2 Rt. jogelődeivel vagyonkezelési, az E2 Rt.-vel befektetési tanácsadási szerződést is kötött.

1998. júliusától 2003. júliusáig a terhelt részére a vagyonkezelési és az értékpapírokkal - részvényekkel, befektetési jegyekkel, Pénzpiaci Alappal és Kötvényalappal - kapcsolatos adásvételi tevékenységet a B1 Rt.-nél, a B2 Rt.-nél ezt követően az A. A. Vagyonkezelési Rt.-nél, majd az E2 Rt.-nél munkaviszonyban álló K. A. végezte.

1998. július 2. napjától 2003. június 25. napjáig a terhelt - a befizetési pénztárbizonylatok alapján - 33.020.000 forintot fektetett be az E2 Rt.-nél és jogelődeinél.

1999. szeptember 30. napja és 2001. december 4. napja között a terhelt a befizetett összegből - kiadási pénztárbizonylatok alapján - 18.700.010 forintot vett fel a számlájáról.

K. A. - az 1998. július 2. és 2003. június 25. napja közötti időszakban - több alkalommal valótlan tartalmú „portfólió elszámolás” megnevezésű okiratot adott át a terhelt részére a számláján levő összegről, az értékpapír állományról és ezzel azt a látszatot keltette, hogy a befektetés nyereséges. Az átadott valótlan tartalmú „portfólió elszámolás” elnevezésű iratok az alábbiakat tartalmazták:

2002. január 22. napján kelt:

„Egyenleg: Alap,
Árfolyam: 1.288273,
Névérték: 24.081.076 forint
Árfolyam érték: 31.023.000 forint.”

2002. május 27. napján kelt:

„Egyenleg: Alap,
Árfolyam: 132,0479,
Bankbetét: 43.491.000 forint,
Névérték: 105.032.341.- forint
Árfolyam érték: 138.693.000.- forint,”

2003. április 1. napján kelt:

„Egyenleg: Alap,
Árfolyam. 1,403614,
Névérték: 102.541.724 forint
Árfolyam érték: 143.929.000 forint”
szöveg szerepelt.

A 2002. május 27-én kelt „portfólió elszámolás” alapján állította ki a terhelt az ugyanezzel a nappal keletkezett vagyonyilatkozatát.

2003. június 25. napját 1-2 nappal megelőzően K. A. tájékoztatta a terheltet arról, hogy az E2 Rt.-ben a külföldi tulajdonos ellenőrzés végén és a szabálytalan tevékenység következtében az ügyfelek számláiról hiányoznak pénzüsszegek. Az ő számláján is hiány van, mert veszteséges a befektetése. K. A. azt javasolta a terheltnek, hogy szüntesse meg az E2 Rt.-nél vezetett számláját.

A terhelt - K. A. tanácsára - 2003. június 25. napján valamennyi számláját megszüntette a brókercégnél. Felvette a teljes pénzüsszeget, ami 48.833 forint volt és megbízást adott arra, hogy az értékpapír számláján levő 2100 darab S. Rt. által és 2040 A. H. Rt. által kibocsátott részvényt transzferálják át az É. Rt.-hez. E részvények árfolyam értéke összesen 5.408.517 forint volt, ugyanakkor a bekerülési érték 16.148.420 forint.

Ezt követően felvette a kapcsolatot K. A.-val, aki telefonon ígéretet tett a terheltnek, hogy a veszteségét ő megfizeti.

Később - utólag már pontosan meg nem állapítható időpontban, de

2003. július 2. napját megelőző napon - K. A. a kártalanítási ígéretének teljesítéseként a B. Kft. irodájában 100.000 Euró és 100.000 USD összegű valutát adott át a terheltnek, melynek forintra átszámított értéke - a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja. törvény) 5. §-ának (1) bekezdése szerint meghatározott időpontra számítva - 45.802.000.- forint volt.

Ezt a jövedelmet - a terhelt által tudottan - nem az E2 Rt. fizette ki, így a bróker cég nem intézkedhetett az adózás rendjéről szóló törvényben meghatározott adó megállapítása és megfizetése tekintetében.

A terhelt által befektetett pénzösszegeből összesen 18.700.010 forintot korábban készpénzben felvett a terhelt, míg az átranzferált részvények bekerülési értéke 16.148.420.- forint volt. Mindezek alapján - az átranzferált részvények 5.408.517.- forintos árfolyam értékére - a terhelt vesztesége 8.886.640 forint volt.

A terhelt által K. A.-tól átvett valuta az Szja. törvény 1. §-ának (3) bekezdése alapján adóköteles. Az Szja. törvény 28. §-ának (1) bekezdésére figyelemmel egyéb jövedelemnek minősül és így e törvény 29. §-ának (1) bekezdése értelmében összevont adóalapot, az 1. §, illetve a 4. § (1) és (2) bekezdése alapján adóköteles jövedelmet képez.

A terhelt a 2003. adóévre vonatkozó, 2004. március 11. napján kelt személyi jövedelemadó bevallásában a 45.802.000 forint bevétel nem szerepel. Azt nem tüntette fel a 053-A nyomtatvány 17. sorában, mint egyéb jövedelem és azután az Szja. törvény 16. § (1) bekezdésében meghatározott adófizetési kötelezettségének nem tett eleget.

Az Szja. törvény 30. §-ban meghatározott adó mértékére tekintettel cselekményével az állam adóbevételét 18.320.800 forinttal csökkentette.

A Hivatal a terhelt ellen a 2000-2003. évek vonatkozásában lefolytatott személyi jövedelemadó ellenőrzési eljárás során a 2006. május 30. napján kelt 9603337544 számú határozatával megállapította, hogy a terhelt által K. A.-tól átvett 45.802.000 forintnak megfelelő valuta az Szja. törvény 28. §-ának (1) bekezdése alapján egyéb jövedelemnek, az ezzel kapcsolatban feltárt adókülönbözet adóhiánynak minősül. Ennek figyelembevételével - más adóbevallási hiányosságot is feltárva - őt 2003. évre vonatkozóan 17.945.813 forint adókülönbözet megfizetésére kötelezte.

A terhelt a cselekményével okozott adóhiányt az Igazgatóságnál megfizette.

A bíróság a bizonyítékok értékelése körében (ítélet 21. oldal 4. bekezdés) rögzítette, hogy a terhelt a kimutatások szerint 33.020.000 forintot fizetett be az érintett időszakban, és 18.748.843 forint volt a pénzfelvétele, aminek az egyenlege 14.271.157 forint. Részletesen és tételesen vizsgálta ezt követően, hogyan viszonyul ez a szám a portfólió elszámoláshoz és a terhelti előadásokhoz.

Azt is vizsgálta a bíróság, hogy a terhelt 2003. június 23-án miért szüntette meg K. A. tájékoztatására tekintettel az E2 Rt.-nél vezetett valamennyi számláját. A terhelt állítása szerint K. A. csak annyit közölt vele, hogy a külföldi tulajdonosok ellenőrzést végeznek. A bíróság szerint ennek még nem kell azt eredményeznie, hogy a terhelt a befektetési szolgáltatóval megszüntesse a jogviszonyát, ha abban a hiszemben van, hogy a befektetését megfelelően kezelik.

A terhelt állítása szerint 2003. június 23-án közölték vele, hogy az átranzferált részvények értéke mindösszesen 5.000.000 forint szemben a részvények 16.148.420 forint bekerülési értékével. Ezen ismeretek birtokában beszélt a terhelt K. A.-val, aki a következőket mondta neki: „Mondta K. úr, hogy úgyis hamarosan aktuális a féléves igazolás, oda fogja adni és akkor a banknak bemutatom és kifizetik. Mondtam, hogy ne vicceljél, a bankok nem fognak fizetni, miért fizetnének? Akkor mondta K., hogy rendezi, tehát menjek el hozzá és kifizeti.”

A bíróság erre figyelemmel rögzítette: E nyilatkozat mellett már kizárt, hogy a terhelt abban a hiszemben lett volna, hogy a befektetési szolgáltatótól részesül 100.000 euróban és a 100.000 USD-ben.

A bíróság részletesen vizsgálta a terhelt védekezésének azt az irányát, amely szerint ő ajándékként részesült K. A.-tól a 45.000.000 forintot meghaladó pénzösszegben (lásd ítélet 22. oldal 3. bekezdésében). A bizonyítékok mérlegelése alapján azt állapította meg, hogy a terhelti védekezés nem volt megalapozott, így arra tényállást alapítani nem lehetett.

A jogi indokolás körében rögzítette a bíróság, hogy a terhelt által átvett 45.802.000 forint az Szja. törvény 28. §-ának (1) bekezdése szerinti egyéb jövedelem, amelyet a terhelt a 2003. évi adóbevallásában nem szerepeltetett. A cselekményt tehát e jövedelem hatóság előtti elhallgatásával követte el. Tudta, hogy e vád tárgyává tett összeg tekintetében nem fizetett adót az E2 Rt. és az nem minősül ajándéknak sem.

Az elsőfokú bíróság elvetette a védelemnek - az adóhatóság határozatára történt - hivatkozását, amely szerint az A. azért nem

szabott ki adóbírságot, mert „az adózót adóeltitkolási szándék nem vezette”. A bíróság szerint a terhelt tudta azt, hogy a fenti jövedelme tekintetében nem tett eleget az adóbevallási kötelezettségének, ezért a bűncselekményt szándékosan követte el (ítélet 27. oldal 1-3. bekezdés). Ebben az ügyben nem merült fel az sem, hogy a terhelt az adóhatóságtól kapott téves tájékoztatásból eredő tévedésben lett volna az adóbevallási és adófizetési kötelezettsége vonatkozásában. Mivel tisztában volt a bevétel eredetével, a jogszabály nem ismerete nem szolgálhat a tévedése megállapításának alapjául.

A kölcsönösen bejelentett fellebbezések folytán másodfokon eljáró Fővárosi Ítéltábla a 2009. július 7. napján megtartott nyilvános ülésen meghozott és 2009. július 9. napján kihirdetett 1.Bf.263/2008/11. számú ítéletével az elsőfokú bíróság ítéletét a büntetés kiszabására vonatkozó részében megváltoztatta. A terhelttel szemben kiszabott büntetést 540 napi tétel (15.000 forint egy napi tétel összegű), összesen 8.150.000 forint pénzbüntetésre enyhítette és az előzetes mentesítésre vonatkozó rendelkezést mellőzte. Egyebekben az elsőfokú bíróság ítéletét helybenhagyta.

A Fővárosi Ítéltábla részletesen megvizsgálta, hogy az elsőfokú bíróság megtartotta-e a büntetőper rendszabályait az eljárásában, illetve, hogy az ítélete szenved-e bármilyen megalapozatlansági hibában. A bizonyítékok és az abból levont következtetések vizsgálata körében részletezte és rögzítette a következőket (lásd az ítélet 9. oldalának 3. bekezdésében):

Az elsőfokú bíróság helyesen indokolta meg, hogy a pénz átvételének idején miért nem lehetett a terhelt téves feltevésben. A gondatlanságra és tévedésre, továbbá sértetti pozíciójára hivatkozása során azt is észlelni kell, hogy védekezése már csak azért sem foghat helyt, mert majdnem 9 hónappal később - 2004 márciusában - volt esedékes az adóbevallása és akkor kellett volna az átvett összeg befektetését, a jogcímét és az adótartalmát elszámolnia.

Ekkor már fel sem merülhet a terhelt tévedése vagy gondatlansága, amelyet egyébként még saját nyilatkozatai sem támasztanak alá. A bíróság előtt egy ízben úgy vallott, hogy azt gondolta, a pénzt „más számláról kapja”, ami nyilván így is volt, mivel a forint-számlán maradt pénzt felvette, a részvényeket transzferálta. A hiányról K. A.-t felelősségre vonta, majd amikor K. A. tájékoztatta a várható botrányról azt ajánlotta, hogy forduljon ügyvédhez. Lényegében a terhelt 2003 júniusában tudta, hogy K. A. bűnös tevékenységének eredménye az ő pénzét is érintette, de jó kapcsolatuk miatt az elsikkasztott pénzből őt még „kártalanította”. A terhelt valójában „kvázi orgazdaként” bűncselekményből származó pénzből részesült, bár a bűncselekménynek maga is károsultja,

sértettje volt. A terheltnek az elsőfokú ítéletben is rögzített vallomása, amikor közölte K. A.-val, hogy miért fizetne neki a brókercég/bank, szintén nem teszi kétségesse ismereteinek pontos tartalmát, ahogy azt helytállóan az elsőfokú bíróság is észlelte. Az eljárásban átadott pénzüsszeget először K. A. említi meg, és az időben már az adóbevallás benyújtása utáni időpontra (2004. május 19.) esik.

A másodfokú bíróság mindezek után azt állapította meg, hogy a Fővárosi Bíróság az alaposan és körültekintően lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeképpen a rendelkezésre álló bizonyítékok logikus mérlegelésével megalapozott ítéleti tényállást állapított meg, amely ezért a másodfokú felülbírálat alapját képezte. Az ítélet tábla 5 kisebb elírási pontatlanságot talált, amelyre figyelemmel a tényállást az ítéletének 10. oldal 3. bekezdésében megjelölt öt ponton pontosította, egyebekben a Fővárosi Ítélet tábla a döntését az elsőfokú bíróság által megállapított tényállásra alapította.

Kifejtette továbbá, hogy a terhelt tudattartalmára vont következtetésekor azt sem szabad figyelmen kívül hagyni, hogy magasan kvalifikált, jogi diplomával rendelkező, jelentős élettapasztalatot szerzett, fontos pozíciót betöltő személy.

A bíróság végül a büntetés kiszabásának indokolása, a büntetés enyhítése kapcsán (másodfokú ítélet 11. oldal 4. bekezdés) rögzítette: A kifogástalan életvitelű terhelt törvényes forrásból származó pénzeszközeinek törvényes befektetése révén került olyan élethelyzetbe, amelyben bűncselekménnyel okozott kárának megtérülése érdekében nem a törvényes utat választotta. Ezzel is indokolta a büntetés enyhítését.

II. A bíróság jogerős ügydöntő határozata ellen a terhelt korábban már felülvizsgálati indítványt nyújtott be a Be. 416. §-a (1) bekezdésének a) pontja alapján arra hivatkozással, hogy bűnösségének megállapítására az adócsalás bűncselekményében a büntető anyagi jog szabályainak a megsértése miatt került sor.

Indítványa szerint az eljáró bíróságok azt állapították meg, hogy a K. A. részéről neki átadott pénzüsszeg nem a befektetési szolgáltatótól származik, ezért egyéb jövedelemnek minősül, ami az Szja. törvény alapján adófizetési kötelezettséggel jár.

A jogcím tekintetében kizárólag azt vizsgálta a bíróság, hogy ez az összeg ajándéknak minősülhet-e vagy sem, mert ha ajándék, akkor adómentesnek minősülne. Nem foglalkozott ugyanakkor a juttatás, mint kártérítés jogi minősítéséből levonható következtetésekkel és egyáltalán nem vizsgálta, hogy a kifizetés ténylegesen milyen jogcímen történt.

A bíróságok által megállapított, a felülvizsgálat során irányadó tényállásból egyértelműen levonható az a következtetés, hogy a törvényes, adózott keresetéből megtakarított és abból befektetett számlapénzét K. A. elsikkasztotta, majd kártérítésként 100.000 USD-t és 100.000 eurót adott át részére. Ezt a tényt egyébként tartalmazza az irányadó tényállás és a Fővárosi Bíróság ítéletének jogi indokolása is (lásd ítélet 7. oldal 3. bekezdésében). Az irányadó tényállás kifejezetten rögzíti, hogy K. A. a terheltnek telefonon ígéretet tett arra, hogy a veszteséget ő megfizeti, majd 2003. július 2. napját megelőző napon a kártalanítási ígéretének teljesítéseként adta át a 45.802.000 forintot kitevő valutát.

Mindezek alapján az állapítható meg, hogy a bíróságok a kifizetés lehetséges jogcímének vizsgálatát, kategorikus meghatározását tudatosan kikerülték. Márpedig az nyilvánvaló, hogy volt oka és jogcíme a pénz átadásának és ez a felülvizsgálati eljárásban irányadó tényállás szerint is a kártérítés. A kártérítés pedig mentes a személyi jövedelemadó alól, ezért a jövedelem kiszámításánál azt nem kell figyelembe venni.

Az Igazgatóság adókülönbözetet megállapító és megfizetésére kötelező határozatának indokolása szerint az A. azért állapította meg az adóhiányt, mert akkor a terhelt nem rendelkezett olyan okirattal, amely a kártérítés jogcímét alátámasztaná. A Fővárosi Ítéltábla jogerős ítéletében kiegészített tényállásban rögzítettekre is tekintettel azonban már ez a helyzet megváltozott. A kártalanítási, kártérítési jellegű és célzatú kifizetésre tekintettel a K. A. által átadott pénzösszeget nem lehet egyéb jövedelemnek minősíteni.

Amennyiben a vagyon elleni bűncselekményt elkövető a sértettet kifejezetten erre tekintettel és annak erejéig kártérítésben részesíti, a sértett vonatkozásában jövedelemről, vagyoni szaporulatról nem beszélhetünk, ezért az adócsalás fogalmilag kizárt. Az egyedüli helyes jogkövetkeztetés ezért csak az lehet, hogy a terheltet ért legkevesebb 8.886.640 forint összegű (nominális) kár megtérítésének jogcímén kapta a 45.802.000 forintot kitevő valutát, mint kártérítést. A két összeg közötti különbség indoka pedig a kártalanító fél döntése a befektetései általa történt jogszerűtlen elvonásával okozott és folyamatosan jelentkező elmaradt haszonra, az értékpapírok és befektetések tényleges piaci értékére, a lehetséges, de a károkozó magatartással megghiúsított folyamatos hozadék elmaradására tekintettel. E körben végül annak sincs jelentősége, hogy a kártérítési összeget ki adta át, a bűncselekmény elkövetője vagy a mögöttes felelősséggel bíró befektetési szolgáltató, mint munkáltató, ugyanis mindkét esetben egyaránt adómentes vételről - kártérítésről - van szó.

A Fővárosi Ítéltábla az ítéletének 9. oldalán az indokolás részeként - ugyanakkor valójában az alapul fekvő tényállás kiegészítéseként - azt rögzítette: a terhelt valójában - „kvázi orgazdaként” - bűncselekményből származó pénzből részesült, bár a bűncselekménynek maga is károsultja, sértettje volt.”

Az ily módon kiegészített tényállás alapján tehát az is megállapítható lenne - és a tényállás további elemei ezt is alátámaszthatják -, hogy a terhelt az adócsalás mellett a Btk. 326. §-ának (1) bekezdése szerinti orgazdaságot is elkövette.

A következőkes ítélezési gyakorlat szerint (lásd 2/2002. BJE határozat) az orgazda nem köteles a hozzá ilyen módon került érték vonatkozásában adóbevallásra és adófizetésre, ezért az orgazdaság megállapítása esetén a terhelt bűnösségét csak az orgazdaságban lehetne megállapítani, az adócsalásban ez jogilag kizárt. Ugyanakkor az orgazdakénti elkövetés a Fővárosi Ítéltábla részéről megalapozatlan jogi következtetés, mert K. A. a terhelt számlapénzét sikkasztotta el, majd őt kártalanította. A sértett nem lehet olyan helyettesíthető dolog vonatkozásában orgazda, amelynek átvételére a részéről éppen a korábban sérelmére elkövetett vagyon elleni bűncselekmény miatt került sor. Márpedig K. A. őt egynemű dologgal, helyettesíthető értékkel, pénzzel kártalanította.

Mindezek alapján tévesen állapította meg a Fővárosi Ítéltábla az ítéletének 11. oldalán a jogi indokolás keretében, hogy a terhelt sértetti pozícióban követte el a bűncselekményt, mert a sértett azzal nem követhet el bűncselekményt, hogy a részére erre tekintettel átadott reparációt, kártérítést elfogadja. Ha tehát ő a K. A. által elkövetett bűncselekmények sértettje, akkor - a felülvizsgálat alapját képező tényállás szerint is - az e célból a károkozó részéről átadott összeg csak kártérítés lehet, amely adómentes. Az adómentes bevétellel kapcsolatban a terheltnek az adómentesség tényéből fakadóan adóbevallási kötelezettsége sem volt.

A terhelt a felülvizsgálati indítványában hivatkozott még arra, hogy javára megállapítható a Btk. 27. §-ának (2) bekezdése szerinti társadalomra veszélyességben való tévedés, mint büntethetőséget kizáró ok is. K. A.-tól ugyanis abban a téves feltevésben vette át a tényállásbeli összeget, hogy azután nincs adófizetési kötelezettsége. Erre a feltevésre alapos oka volt. Abban a tudatban vette át a pénzt, hogy az a számlapénze, amely után a kifizetőhelynek volt kötelessége levonni a személyi jövedelemadót. Az a körülmény ezt érdemben nem befolyásolja, hogy K. A. személyesen adta át a pénzt, ez ugyanis a VIP ügyfelek esetében megszokott gyakorlat volt.

A terhelt mindezek alapján azt indítványozta, hogy a Legfelsőbb Bíróság a marasztaló jogerős döntést változtassa meg, és őt az

ellene adócsalás büntette emelt vád alól mentse fel.

A Legfőbb Ügyészség a BF.2723/2009. számú átiratában a felülvizsgálati indítványt nem tartotta alaposnak. Álláspontja szerint az irányadó tényállás alapján az állapítható meg, hogy a K. A. által átadott pénzösszeg a funkcióját tekintve nevezhető kártalanításnak, jogi jellegét tekintve azonban nem kártalanítás és nem is kártérítés. K. A. - magánszemélyként - a terhelt veszteségének kompenzálása céljából adta át a tényállásban meghatározott pénzösszeget, amelyre a terhelt a brókercégtől nem tarthatott volna igényt még akkor sem, ha számlái nem lettek volna már megszüntetve a pénzátadás időpontjában. A veszteség a befektetési tevékenység kockázata. K. A. azonban - ismeretlen okból - a pénzügyi számlák megszüntetése után ezt a kockázatot akarta csökkenteni, illetve a hatását ellentételezni a terhelt javára. A K. A. által átadott pénz jellegét tekintve ezért adójogi szempontból egyéb jövedelemnek minősült, amely után a terheltnek adóbevallási és adófizetési kötelezettsége keletkezett. A törvényes határidőben azonban egyiknek sem tett eleget. A terhelt tudta, hogy az átvett valutát nem a bróker cég fizette ki. Vesztesége miatti kártalanításra a pénzügyi számlától nem is számíthatott, következésképpen tudta azt is, hogy az átvett pénzösszegeből adóelőleget senki nem vont le és fizetett meg az adóhatóságnak. Ez a kötelezettség tehát őt terheli. Megjegyzendő, hogy az adójogi rendelkezések értelmében az adómentes jövedelem bevallása is kötelező, a terheltnek tehát akkor is be kellett volna vallania a K. A.-tól kapott összeget, ha azt kártalanítás címén adómentesnek tartotta.

A felülvizsgálati indítvány a tévedés egyik okaként arra hivatkozott, hogy a K. A. által történő pénzátadások a terhelt kiemelt ügyfél jellege miatt megszokottak voltak és a tényállásbeli pénzösszeg átadás-átvétele sem tért el ettől a gyakorlattól. A terheltnek ezért sem kellett arra gondolnia, hogy az átvett pénzből az adót a szokásos módon nem vonták le, és nem fizették meg. Ezzel ellentétben azonban a tényállásban rögzített pénzátadás alapvetően eltér a korábbi pénzátadásoktól. Ezt ugyanis megelőzte K. A. részéről annak közlése, hogy a terhelt befektetései veszteségesek. Megelőzte a terhelt bróker cégnél vezetett számláinak a megszüntetése, értékpapírjainak más pénzügyi intézményhez transzferálása és annak ismerete, hogy a terhelt a pénzt nem a befektetési szerződése alapján a bróker cégtől, hanem K. A.-tól, mint magánszemélytől kapja. Kiemelkedő jelentősége van még e körben a terhelt által is aláírt adótőke-számla szerződés általános szerződési feltételei között megtalálható azon rendelkezésnek is, amely szerint az adóbevallás elkészítése és benyújtása az ügyfél kötelessége az adóévet követő január 31. napjáig kiadott banki igazolás alapján. Ilyen ténybeli körülmények alapján a terhelt azon téves feltevése, hogy a valuta a bróker cégtől, mint kifizetőtől

származik és azután a személyi jövedelemadó előleget levonták és befizették, szóba sem jöhet. A terhelt javára a ténybeli tévedés, mint büntethetőséget kizáró ok, nem állapítható meg.

Az irányadó tényállás nem tartalmaz adatot arra, hogy K. A. milyen forrásból származó pénzből kompenzálta a terhelt befektetési veszteségeit. Arra sincs adat, hogy a terheltnek tudnia kellett volna a kapott pénz - esetleges - bűnös eredetét. Azt azonban tudnia kellett volna, hogy az általa megkapott többletjövedelem adóköteles, azt be kell vallani, és az adóterhét meg kell fizetni.

Mindezek alapján a Legfőbb Ügyészség álláspontja szerint a terhelt bűnösségének megállapítására a büntető anyagi jog szabályainak a megsértése nélkül került sor. Törvényes a kiszabott büntetés is és a bíróságok nem vétettek abszolút eljárási szabálysértést sem. A Legfőbb Ügyészség ezért a marasztaló jogerős döntés hatályában fenntartását indítványozta.

A meghatalmazott védő a Legfőbb Ügyészség nyilatkozatára írásban észrevételeket tett, amelyben a felülvizsgálati indítvány érveit lényegében megismételte. Hangsúlyozta, hogy K. A. az ügyfeleitől elsikkasztott pénzből kártalanította az egyik ügyfelét, a terheltet, akitől ugyancsak sikkasztott. A Legfőbb Ügyészség álláspontjától eltérően az adómentes jövedelem bevallása nem kötelező.

Az ún. K.-ügyben a Fővárosi Bíróság nem jogerős 4.B.728/2005/550. számú ítélete több vonatkozásban is foglalkozik az akkor hatályos adójogszabályokkal. A beszerzett igazságügyi szakértői véleményekre hivatkozva megállapítja, hogy a megtakarítások hozama nem esett adóbevallási és befizetési kötelezettség alá. A védő mindezekre, valamint a Fővárosi Bíróságnak a zár alá vételek feloldása kapcsán meghozott 17.Bnf.996/2005/5. számú végzésében kifejtett helyes álláspontra figyelemmel a marasztaló jogerős döntés megváltoztatását és a terhelt felmentését indítványozta.

A Legfelsőbb Bíróság a Be. 420. §-ának (1) bekezdése és a 424. §-ának (1) bekezdése alapján nyilvános ülést tartott, amelyen a védő a terhelt felülvizsgálati indítványban foglaltakkal egyező indítványt terjesztett elő.

Elöljáróban hangsúlyozta, hogy Legfőbb Ügyészség tévesen hivatkozott az átiratában arra, hogy az adómentes jövedelem bevallása is kötelező. Az Szja. törvény 11. §-a (3) bekezdésének a) pontja ugyanis kimondja, hogy a magánszemély - az (1) bekezdésben foglaltaktól eltérően - nem köteles bevallani azt a bevételt, amelyet a jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni.

A védő szerint a Legfőbb Ügyészség indítványa egyéb részleteiben is vitatható. A másodfokú ítélet 9. oldalán lévő megállapítások a

tényállás részét képezik. Abból a lényeges mondat pedig az, hogy "K. A. bűnös tevékenységének eredménye az ő pénzét is érintette, de jó kapcsolatuk miatt az elsikkasztott pénzből őt még „kártalanította".

A Legfontosabb mondat azonban az elsőfokú ítélet 7. oldalán található. Aszerint K. A. tájékoztatta a terheltet arról, hogy „... a szabálytalan tevékenység következtében az ügyfelek számláiról hiányoznak pénzüsszegek és az ő számláján is hiány van, mert veszteséges a befektetése". Ebbe a veszteségbe kapaszkodik mindkét fokon eljáró bíróság és a Legfőbb Ügyészség is, mondván, hogy az olyan veszteség, amely szabályos tőzsdei ügyletek következménye. Erre azonban semmilyen adat nincs. Éppen az ellenkezőjére van adat. A lényeg az, hogy a pénzüsszegek a szabálytalan tevékenység következtében hiányoznak. Ez a tevékenység akár bűncselekményt valósít meg, akár nem, a terheltnek kárt okozott.

A kár fogalmát a Ptk. szabályainak megfelelően kell értelmezni. A polgári jogi kár fogalom három részből tevődik össze, a tényleges kár, az elmaradt előny (haszon) és a reparációs költségek. Ahol az adótörvények a kártérítésre utalnak ott a polgári jogi kárfogalom szabályai szerint kell eljárni.

Tény, hogy a 100.000 eurót és a 100.000 USD-t K. A. valóban átadta a terheltnek - az előbbi szóhasználata szerint - kártalanításként.

Ezek után kell a pénzáadás jogcímét eldönteni, ami elvileg háromféle lehet. Kártérítés (vagy kártalanítás - ezeket az Szja. törvény is azonos jogi jelentőséget tulajdonít), ajándék és lehet egyéb bevétel.

Az adóügyi gyakorlat egyértelmű abban, hogy az egyéb bevételnek is van jogcíme.

A bíróságok a jogcím meghatározását gondosan elkerülték. Kifejtették, hogy az átadott valuta nem ajándék, ráadásul azzal az indokkal, hogy a felek nem voltak jó viszonyban. Az eljárás adatai azonban nyilvánvalóan ennek az ellenkezőjét támasztják alá. Ha emellett a fizetés jogcíme sem nem kártérítés, sem pedig kártalanítás, akkor mi a jogcíme?

A Legfőbb Ügyészség is foglalkozott a jogcím kérdésével. Azt rögzítette, hogy a funkcióját tekintve nevezhető kártalanításnak, a jogi jellegét tekintve azonban nem.

A védő szerint azonban nyilvánvaló, ha valami a funkcióját tekintve kártérítés, akkor a jogi jelentőségét illetően is ugyanaz. Ha pedig az ügyészség szerint nem az, akkor csak az a következtetés vonható le, hogy az ügyészség sem tudja, hogy valójában mi az átadott összeg jogi funkciója.

A másodfokú bíróság azonban azt mondta, hogy ez a pénz bűncselekményből származik és olyan bűncselekményből, amelynek

sértettje, illetve károsultja a terhelt. Márpedig, ha a terhelt bűncselekmény károsultja és ezért kap bármilyen összeget, akkor az kártérítés, függetlenül attól, hogy az megegyezik-e a kár összegével. A polgári jog ismeri az általános vagy általány kártérítést arra az esetre, ha nem lehet biztosan megállapítani a kárösszeget. Függetlenül tehát attól, hogy ki mit gondolt vagy nem gondolt, az átadott összeg nem lehetett más, mint kártérítés. Ha pedig mégsem az volna, akkor legfeljebb ajándék lehet.

Az Szja. törvény 4. §-a alapján nem számít bevételnek az adómentes bevétel. Az akkor hatályos törvények szerint - az Szja. tv. 1. számú mellékletének 6.1. pontja alapján - adómentes a kártérítés és a kárpótlás még akkor is, ha azt nem a károkozó nyújtja, hanem más szerv, pl. az O. K. és B. Közalapítvány. Tehát akárki is okozta a kárt, ha a terheltet kár érte és azt bárki reparálta, akkor ez a bevétel adómentes. E bevétel minősítése szempontjából tehát a jogcím a lényeges.

Ha a Legfelsőbb Bíróság mégis úgy látná, hogy az összeg nem kártérítés, akkor az átadott valuta nem lehet más, mint ajándék. Miután semmilyen egyéb jogviszony nincs a felek között és K. A. mégis úgy gondolta, hogy pénzt ad a terheltnek, akkor az nem lehet más, mint ajándék, amely pedig az Szja. törvény 1. számú mellékletének 7.2. pontja alapján adómentes.

A terhelt tehát nem követett el bűncselekményt, ezért a védő a felmentését indítványozta.

A legfőbb ügyész képviselője az átiratában foglaltakat fenntartotta.

Hangsúlyozta, hogy a bíróságok megjelölték a bevétel jogcímét. Az elsőfokú ítélet 7. oldalának utolsó bekezdése rögzíti, hogy a terhelt bevétele egyéb jövedelemnek minősül. Ezt a megállapítást a Fővárosi Ítéltábla is megismételte.

A jogerős ítélet tényállása azt nem tartalmazza, hogy K. A. kártérítés vagy kártalanítás jogcímén adta volna át a tényállásbeli összegeket. Azt viszont tartalmazza, hogy az átadott összeg rendeltetése a terhelt veszteségeinek a kompenzálása volt, amelyre a terhelt a szolgáltatóval kötött szerződése alapján nem tarthatott volna igényt. A befektetési jogügyleteinek a kockázatát a befektető terhelt viselte, aki ráadásul a pénzátadás időpontjában már nem is állt szerződéses jogviszonyban a szolgáltatóval. Az eljárásban nem is merült fel adat arra, hogy a szerződéses kapcsolat megszűnésekor, illetve azután a terhelt bármilyen igénnyel lépett volna fel a pénzügyi szolgáltatóval szemben.

A terhelt befektetési veszteségeit a bróker ismeretlen okból kompenzálta. Egyáltalán nem tipikus a gazdasági életben, hogy a

befektetési veszteségeket a pénzügyi intézmény kompenzálná.

K. A. bűnösségét az eljárás tárgyát képező cselekménnyel összefüggésben semmilyen jogerős bírósági ítélet nem állapította meg. Mindezek alapján - a legfőbb ügyész képviselője szerint - tévesen hivatkozik a terhelt és a védő arra, hogy az átvett pénz ajándék, kártérítés vagy kártalanítás volna.

A terhelt a nyilvános ülésen elmondta, hogy az egész eljárás során mindig feltáró jelleggel igyekezett a hatóságok tudomására hozni a tényeket. A bíróságok erre is figyelemmel megalapozott tényállást állapítottak meg. K. A. elsikkasztotta nem csak az ő, hanem a további 177 kiemelt ügyfél számlapénzét.

A terhelt gyanúsításában és azután az ügyészi vádiratban is az került rögzítésre, hogy kártalanításként adta K. A. a pénzüsszeget, mert a terhelt befektetése veszteséges volt. K. azt mondta a terheltnek, hogy hiányzik a számláról a pénz. Ő egy-két millió forintra gondolt, nem ilyen nagy összegre. K. azt mondta, hogy a banki igazolást be tudja mutatni a banknak, és akkor fizetni fognak. Ő erre rögtön azt felelte, hogy a bankok per nélkül soha nem fizetnek. Amikor meglátta, hogy mennyi pénz hiányzik a számlájáról, majdnem elájult. Felhívta K. A.-t és aznap este már ment is a pénzért. Ha K. nem adta volna oda a pénzt, akkor beperelte volna a bankot és K. A.-t is.

Előadta továbbá a terhelt, hogy 2003 januárjában kapott a banktól egy igazolást a befektetéseiről, de azon nem szerepelt, hogy kellett volna még adót fizetnie. 100 millió, illetve 132 millió forintról szóló igazolásokat kapott a banktól. Ezek óriási pénzek, de ez minden, amit az egész élete munkájával összegyűjtött. Öt évig volt a bank ügyfele, nem a gyors meggazdagodás vezérelte. A befizetett 38 millió forintból kivett 18 millió forintot és maradt 20 millió forint. Az kérdés lehet, hogy ez öt év alatt fialhat-e annyit, hogy 50 millió forintra gyarapodjék.

Amikor az ügyészség közölte, hogy cselekménye adócsalás, akkor azonnal maga kezdeményezte az adóhatósági eljárást és az A. által megállapított adóhiányt nyomban ki is fizette.

Az adócsalás szándékos bűncselekmény, de ő nem adócsaló. Nagyon fájdalmas számára, hogy a bíróságok még az A. megállapításait sem vették figyelembe. Ha ugyanis az A. a szándékos adóeltitkolást megállapította volna, akkor alkalmazza annak adójogi jogkövetkezményeit.

K. A. többi 177 ügyfele nem adócsaló, egyedül róla állapította meg ezt a bíróság. Ez nagyon sérelmes számára, ezért a terhelt felmentését kérte a Legfelsőbb Bíróságtól.

III. A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága Budapesten, a 2010. március 11. napján tartott nyilvános ülésen meghozott Bfv.II.951/2009/6. számú végzésével a terhelt felülvizsgálati indítványát nem találta alaposnak és a Fővárosi Bíróság 12.B.638/2006/46. számú ítéletét, valamint a Fővárosi Ítélettábla 1.Bf.263/2008/11. számú ítéletét hatályában fenntartotta a következő indokolással:

a)

A felülvizsgálat olyan rendkívüli jogorvoslat, amelyre csak a törvényben pontosan meghatározott feltételek esetén nyílik lehetőség. A felülvizsgálati eljárásban a tényálláshoz kötöttség érvényesül. A tényállás helyessége, az ítélet megalapozottsága, a bizonyítékok értékelése nem vizsgálható, nem bírálható felül. A Be. 423. §-a (1) bekezdésének második mondata szerint a felülvizsgálati indítványban a jogerős határozat által megállapított tényállás nem támadható. A felülvizsgálati eljárásban a jogerős ítéletben megállapított tényállástól eltérő tényállás megállapítására ennél fogva nem kerülhet sor és ilyen eltérő tényállás megállapítása érdekében a jogerős döntés hatályon kívül helyezésére sincs törvényes lehetőség.

Annak a kérdésnek az eldöntésénél, vajon mit tartalmaz a jogerős ítélet tényállása, elsősorban abból kell kiindulni, amit a bíróság az ítélet tényállási részében rögzít. Kivételképpen előfordulhat, hogy a bíróság az indokolás egyéb részeiben is tesz ténymegállapításokat, és ezért az ott tett megállapítások is tényállás jellegűek, a felülvizsgálat alapjául szolgáló ügyben azonban ilyen megállapításokat a Legfelsőbb Bíróság nem észlelt. A másodfokú bíróság által a bizonyítékok vizsgálata körében idézőjelben rögzített „kártalanította”, vagy a „quasi orgazdaként” kifejezések, megnevezések ténymegállapításnak nem tekinthetők.

A Legfelsőbb Bíróság az elsőfokú ítéletben a 7. oldal 3. bekezdésének első mondatát a nyelvtani értelmezés szabályainak alkalmazásával úgy értelmezte, hogy a szabálytalan tevékenység következtében az ügyfelek számláiról hiányoznak pénzüsszegek, de a terhelt számláján nem ebből az okból, hanem azért hiányoznak pénzüsszegek, mert a befektetése veszteséges.

Egyébként a „hiányoznak” szónak is többféle értelme lehet. Hiányzik a pénzüsszeg akkor, ha ott kellene lennie, de nincs ott. De a „hiányzik” megállapítás összefüggésbe hozható a virtuális kimutatásokkal is. Az elsőfokú ítélet tényállása rögzíti azokat a portfólió elszámolásokat, amelyekről megállapította, hogy nem létező adatokat tartalmaztak. A terhelt számláján a virtuális kimutatáshoz képest jelentkezett hiány, a valóságban azonban nem volt ilyen hiány, mert a valóságban nem létezett a kimutatásokon

szereplő nyereség.

Mindez azért is lényeges, mert a védelem okkal feszegeti a 45 millió forint összegű valuta kifizetésének a jogcímét, amelynek a terhelt cselekményének a minősítése körében valóban meghatározó jelentősége van.

Hangsúlyozta a Legfelsőbb Bíróság, hogy a virtuális nyereség az valójában téves tájékoztatás, amely, mint ilyen kártérítést vagy kártalanítást önmagában nem alapozhat meg.

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás tisztázása körében fontos rögzíteni azt is, hogy ebben az ügyben a bíróságok nem voltak abban a helyzetben, hogy más - meg nem vádolt - személlyel szemben bűncselekmény elkövetésére vonatkozó megállapításokat tegyenek. E körben a bíróságok bizonyítást nem folytattak és ilyen megállapításokat nem is tettek.

A másodfokon eljáró Fővárosi Ítéltábla nem állapította meg tényként azt, hogy K. A. - egyebekben nem is körvonalazott - „bűnös tevékenységének eredménye a terhelt pénzét is érintette”. Nem állapította meg, hogy a bróker a terheltet az elsikkasztott pénzből „kártalanította”, illetve, hogy a terhelt bűncselekményből származó pénzből részesült (lásd mindezt másodfokú ítélet 9. oldalának 3. bekezdésében).

A másodfokú bíróság az imént idézett részleteket az elsőfokú bíróság által megállapított tényállás megalapozottságának - az ún. tudati tények megállapításának - a vizsgálata körében rögzítette.

A másodfokú ítélet ezt megelőző (a 9. oldalának 2.) bekezdésében rögzítette ugyanis az ítéltábla, hogy az elsőfokú bíróság helyesen indokolta meg, hogy a pénz átvételének idején miért nem lehetett a terhelt téves feltevésben.

Ezt követően a következő bekezdést azzal kezdte, hogy ekkor már fel sem merülhet a terhelt tévedése vagy gondatlansága. Ezt egyébként még a saját nyilatkozatai sem támasztják alá. Ilyen előzmények után - tehát a terhelti nyilatkozatok vizsgálata kapcsán - rögzítette az ítéltábla azokat a terhelti előadásokat, illetve az azokból levonható következtetéseket, amelyeket a bíróságok egyébként nem fogadtak el.

Rögzíti e helyütt is a Legfelsőbb Bíróság, hogy a bíróságok a K. A. esetleges büntetőjogi felelősségét megalapozó tényeket, körülményeket ebben az eljárásban nem is vizsgálták. Ehhez képest nem is tettek olyan megállapítást, amely szerint bárkinek - így különösen a terheltnek - a számlájáról bármilyen összeget elsikkasztott volna. Azt sem állapították meg, hogy a terheltet elsikkasztott pénzből részesítette volna 100.000 euróban és 100.000 USD-ben. Végül azt sem állapították meg, hogy a bróker a terheltet

kártalanította, illetve, hogy a terhelt quasi orgazdaként bűncselekményből származó pénzből részesült.

Mindezek a következtetések - tehát, hogy a fentieket a védő indítványától eltérően nem állapította meg tényként a bíróság - végül abból a további körülményből is levonhatók, hogy a „kártalanította” és a „quasi orgazdaként” kifejezéseket a bíróság maga is idézőjelbe tette.

Ugyancsak a Legfelsőbb Bíróság fenti értelmezését támasztja alá az a körülmény is, hogy a Fővárosi Ítéltábla az elsőfokú ítélet megalapozottságának - fentebb részletezett - vizsgálatát követően állapította meg, hogy az elsőfokú ítélet megalapozott, és tényállása csupán néhány olyan elírási hibában szenvedett, amelyet azután a másodfokú bíróság tételesen korrigált is (lásd másodfokú ítélet 10. oldalán).

Tény, hogy a Fővárosi Ítéltábla a büntetés enyhítését - egyebek mellett - azzal is indokolta, hogy a terhelt lényegében sértetti pozícióban követte el a cselekményt, illetve, hogy: a kifogástalan életvitelű terhelt törvényes forrásból származó pénzeszközeinek törvényes befektetése révén került olyan élethelyzetbe, amelyben bűncselekménnyel okozott kárának megtérülése érdekében nem a törvényes utat választotta.

Nem kétséges, hogy a másodfokú bíróság az általa is irányadónak tekintett megalapozott tényállásból téves jogi következtetést vont egyrészt a terhelt sértetti mivoltára, másrészt pedig arra, hogy K. A. vagy bárki más bűncselekmény elkövetése útján kárt okozott neki, amelynek a megtérülése érdekében követte el a terhére rótt adócsalás bűncselekményét.

A másodfokú bíróságnak ezek a téves jogi következtetései az elsőfokú bíróság által megállapított és a másodfokú bíróság által is elfogadott tényállást nem érintik. Erre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság megállapította egyúttal, hogy a másodfokú ítélet indokolásának esetleges belső ellentmondásai nem kérdőjelezték meg a bíróságok által megállapított tényállás lényegét, ezért a Be. 373. §-a (1) bekezdésének III/a) vagy b) pontjában meghatározott és a felülvizsgálatot egyébként megalapozó feltétlen hatályon kívül helyezést eredményező eljárási szabálysértés sem valósult meg.

A terhelt és a védő mindezekre figyelemmel iratellenesen hivatkozott arra, hogy K. A. az ügyfeleitől elsikkasztott pénzből kártalanította a terheltet. A bíróságok sem az ítéletek tényállásában, sem pedig az indokolás más részében egyáltalán nem is foglalkoztak a 100.000 euró és a 100.000 USD eredetével, forrásával.

Amint arra a Legfőbb ügyészség helyesen hivatkozott - arra sem az ügyészi vádban sem a jogerős ítélet tényállásában nincs adat, hogy a terheltnek tudnia kellett volna a kapott pénz - esetleges - bűnös eredetéről. Ebben az esetben ugyanis a cselekmény valóban más bűncselekmény - a Btk. 326. §-ának az (1) bekezdésében meghatározott orgazdaság - különös részi törvényi tényállását valósíthatta volna meg.

A Legfelsőbb Bíróság mindezekre figyelemmel a felülvizsgálati indítványban és a védő perbeszédében foglaltaktól eltérően a fentiek szerint azonosított tényállásból kiindulva foglalt állást a felülvizsgálati indítvány érdemében.

b)

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati indítványt érdemében alaptalannak találta.

A felülvizsgálat olyan rendkívüli jogorvoslat, amely kizárólag a Be. 416. §-ának (1) bekezdésében tételesen felsorolt anyagi és eljárásjogi okokra hivatkozással vehető igénybe.

A Be. 416. §-a (1) bekezdésének a) pontja szerint felülvizsgálatnak a bíróság jogerős ügydöntő határozata ellen akkor van helye, ha a terhelt felmentésére vagy az eljárás megszüntetésére, illetve a terhelt bűnösségének megállapítására, továbbá kényszergyógykezelésének elrendelésére a büntető anyagi jog szabályainak megsértése miatt került sor.

A terhelt a felülvizsgálati indítványában arra hivatkozott, hogy a 45.802.000 forint értékű valuta bevételének volt jogcíme, mégpedig a kártérítés (kártalanítás) vagy az ajándék, és ezek adómentessége folytán őt adófizetési kötelezettség nem terhelte. Hivatkozott emellett arra is, hogy tudatos adóeltitkolás nem vezette és - esetleges tévedése esetén - legfeljebb a gondatlansága állapítható meg az állami adóbevétel csökkentésében.

A Legfelsőbb Bíróság egyetértett azzal a helyes terhelti és védői érveléssel, hogy a fenti bevétel adójogi minősítésének (besorolásának) valóban döntő jelentősége van a terhelt terhére rótt bűncselekmény megállapítása körében.

A Legfelsőbb Bíróság a bűnösség és a minősítés vizsgálata körében abból indult ki, hogy a terhelt esetében az adócsalás bűncselekménye nem megtévesztéssel valósult meg, ami önállóan (másként fogalmazva, kizárólag) büntetőjogi jellegű szakkérdés lehetne, hanem elhallgatással. Ennél fogva tisztán adójogi kérdés, hogy adóelvonás történt-e, és az adójogi szabályozás alapján dönthető el, hogy a bűncselekmény megvalósult-e vagy sem.

Másként fogalmazva, ha a terheltnek volt adózási (adófizetési)

kötelezettsége, akkor - szándékos bűnösség esetén - elkövette az adócsalást, ha nem volt adókötelezettsége, akkor nem.

Az Szja. törvény 1. §-ának (3) bekezdése főszabályként rögzíti, hogy a magánszemély minden jövedelme adóköteles. Ettől eltérő szabályt, az adóból kedvezményt a kivételes célok érdekében - e törvény alapelveinek figyelembevételével - csak törvény állapíthat meg.

Az adókötelezettséget, az adó mértékét befolyásoló, a magánszemély adójának csökkenését eredményező eltérő szabály, adókedvezmény annyiban alkalmazható, illetőleg érvényesíthető, amennyiben az annak alapjául szolgáló szerződés, jogügylet, más hasonló cselekmény tartalma megvalósítja az eltérő szabály, az adókedvezmény célját. Az alkalmazhatóságot, illetőleg érvényesíthetőséget annak kell bizonyítania, akinek az érdekében áll. Ha a felek akár a szokásos piaci értékektől, áraktól való eltérítésekkel, akár színlelt jogügyletekkel kívánják érvényesíteni, növelni az adószabályok alkalmazásának előnyeit, akkor azokat az adókötelezettség megállapítása során figyelmen kívül kell hagyni [Szja. törvény 1. § (4) bek.].

Ebből a szabályozásból következik, hogy:
főszabályként minden jövedelem adóköteles,
az a kivétel, ha nem, és
a kivételeket megszorítóan kell értelmezni.
A kivételeket csak a jogrendszer által elismert tartalommal lehet érvényesíteni.

Az adókötelezettség alóli kivételeknek mindig meg kell felelnie azoknak a definícióknak (mint pl. kártérítés, kártalanítás, ajándék), amelyek tekintetében a jog a kivételt biztosítja.

Az adókötelezettség alóli kivételek megállapítása során nem abból kell kiindulni, hogy ami bizonytalan azt a terhelt javára kell értékelni. Az adójogviszonyban az adózónak kell igazolnia azokat a feltételeket, amelyek alapján az adókedvezményt vagy mentességet érvényesítheti.

A terhelt büntetőügyében a terhelt büntetőjogi felelőssége tárgyában tehát az adójogi jogszabályok rendeltetésszerű alkalmazásából kiindulva lehet és kell állást foglalni, és nem az dönti el a 100.000 euró és 100.000 USD bevétel jogcímét, hogy a felek azt miként nevezik meg.

A bíróságok a mintegy 45 millió forint értékű bevételt adójogi szempontból ún. egyéb jövedelemnek [Szja. törvény 28. § (1) bek.] minősítettek. A Legfelsőbb Bíróságnak ezért e minősítés megalapozottsága tárgyában kellett állást foglalnia.

A Legfelsőbb Bíróság abból indult ki, hogy amennyiben az ún. egyéb jövedelemnek is valamilyen adójogilag beazonosított jogcímen kellene alapulnia, akkor aligha létezne maga ez a kategória. Az egyéb jövedelem adójogi szempontból az a jövedelem, amely nem sorolható be a törvényben nevesített jövedelmek közé. Annak nem kell feltétlenül jogcímet adni még akkor sem, ha rendszerint az ún. egyéb jövedelmek is besorolhatóak valamilyen jogcím alá. Éppen azért, mert a hatóságoknak korlátozottak a lehetőségei a felek között létrejött kifizetések jogcímének a meghatározásában, az adóhatósági eljárásban gyakran nem sikerül pontosan tisztázni a bevételek jogcímét. Ez a körülmény azonban a jövedelmek adóztatását nyilvánvalóan nem akadályozhatja meg.

A Legfelsőbb Bíróság az Szja. törvény szabályrendszeréből kiindulva azt állapította meg, hogy általános elvként érvényesül a törvény rendszerében, hogy adómentességet - egyebek mellett - akkor biztosít valamely bevétel adóztatása alól, amikor a jogrendszer a vagyongyarapodás meghatározott részét más módon vonja el. Így van pl. öröklés vagy ajándékozás esetén, amelyek illetékfizetési kötelezettség alá esnek.

Más esetekben pedig azok az adómentességek vagy kedvezmények, amelyek nem valamely társadalom vagy gazdaságpolitikai okra vezethetők vissza, rendszerint valójában nem is eredményeznek valós jövedelmet. Ennek jó példája lehet a kártérítés vagy a kártalanítás.

A kártérítés nem jár effektív vagyongyarapodással, ezért vette ki a törvény az adófizetési kötelezettség alól. A kártérítés vagy a kártalanítás a vagyonban bekövetkezett csökkenés helyreállítására szolgál. A kártérítés vagy a kártalanítás adóztatása éppen ezt a rendeltetését gátolhatná meg. Ilyen esetekben tehát nincs olyan vagyongyarapodás, amely jövedelmet képezhetne.

A kártérítés (kártalanítás) alapja a bekövetkezett kár. Kár hiányában kártérítésről (kártalanításról) nem lehet beszélni, még akkor sem, ha az adott jogügyletben részes felek esetleg a jogügylet alapját abban jelölnék meg.

A kártérítés felróhatósági alapú, a kártalanítás objektív alapú helytállási kötelezettség, de ennek a jelen ügyben nincs jelentősége. Fontos azonban, hogy mindkettő rendeltetése a reparáció. Ebből következik, hogy a kárt meghaladó kártérítés (kártalanítás) nem létezik. (A biztosítási jogban ezen alapul pl. a túlbiztosítás tilalma.)

A felülvizsgálat alapjául szolgáló ügyben - a fentiekben tisztázott tényállás szerint - káresemény nem történt, ezért kártérítésről

vagy kártalanításról sem lehet beszélni.

Megjegyzni azonban a Legfelsőbb Bíróság, hogy amennyiben a terhelt - a megállapított tényállástól eltérően - valóban azt gondolta volna, hogy őt a tényállásban megjelölt 8.886.640 forint árfolyamvesztesége kárként sújtotta, akkor sem gondolhatta, hogy az annak kompenzálásaként megkapott 45.802.000 forint egésze őt jogszerűen megillető kártérítés (kárpótlás) volt.

Olyan kártérítés nem létezik, amely az igazolt kár összegét ötszörösen meghaladja.

Ellentétes a tényállással a felülvizsgálati indítványnak az a megállapítása, hogy a legkevesebb 8.886.640 forint összegű (nominális) kár megtérítése és a 45.802.000 forint összegű valuta összege közötti különbség indoka a kártalanító fél döntése a befektetése általa történt jogszerűtlen elvonásával okozott és folyamatosan jelentkező elmaradt haszonra, az értékpapírok és befektetések tényleges piaci értékére, a lehetséges, de a károkozó magatartással meghiúsított folyamatos hozadék elmaradására tekintettel. (Megjegyzni a Legfelsőbb Bíróság, hogy amennyiben a terhelt valóban úgy gondolta volna, hogy az átvett pénz a piaci befektetéseinek az eredménye, akkor azt is tudnia kellett, hogy e bevétel adókötelezettség alá esik, és azután az adót senki nem fizette meg.)

A védelem arra helyesen hivatkozott, hogy a polgári jogi kár nem azonosítható a tényleges kárral. Az valóban magában foglalja az elmaradt vagyoni előnyt és a reparációs költségeket is. Nem kétséges azonban, hogy a polgári jogi kár is csak az objektív, a tényszerűen megállapított összegek erejéig terjedhet. Ennek megfelelően alapvetően téves az a terhelti és védői érvelés, hogy amennyiben valamely kifizetés jogalapja a kártérítés, akkor az összecszerűség már közömbös, mert elszakadhat a kár mértékétől.

A felülvizsgálat alapjául szolgáló ítéletek tényállásában nincs adat arra, hogy a terheltnek volt-e, és ha igen, akkor mekkora összegű elmaradt haszna és nem merültek fel igazolt reparációs költségek sem.

A nem polgári jogi kárként jelentkező árfolyamveszteség ötszörösének a megfizetéséről nem gondolhatta a jogász végzettségű terhelt, hogy azt kártérítésként (kártalanításként) kapta.

A bróker esetleges félrevezető tájékoztatása önmagában kártérítési felelősséget nem alapozhat meg, hanem csak akkor, ha arra tekintettel az érintettek olyan vagyoni kihatású cselekményeket tesznek, amelyekből kár fakad, illetve amelyek költségekkel járnak. Erre vonatkozó adatot azonban a felülvizsgálati eljárásban irányadó tényállás ugyancsak nem tartalmaz.

Mindezek alapján tehát a Legfelsőbb Bíróság egyetértett az eljáró bíróságokkal abban, hogy a terhelt a 45.802.000 forintot nem kártérítésként (kártalanításként) kapta, ezért helyesen minősítették azt az eljáró bíróságok az Szja. törvény 28. §-ának (1) bekezdése szerinti egyéb jövedelemnek.

c)

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati indítványra figyelemmel - függetlenül attól, hogy ezt a védekezést az eljáró bíróságok már tényállás megállapítása során elvetették - vizsgálta azt az érvelést is, hogy a terhelt ajándék címén vette-e át 45 millió forintnyi valutát.

Az Szja. törvény 1. számú mellékletének 7.2. pontja szerint adómentes a magánszemélytől kapott ajándék, azzal, hogy nem ajándék az a juttatás, amelyet valamely szolgáltatással összefüggésben, vagy bármilyen előny megszerzése vagy annak nyújtása érdekében adtak (borravaló, hálapénz, stb.).

A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint semmiképpen nem lehet attól eltekinteni, hogy a valuta átadására a pénzügyi szolgáltatótól pénzügyi szolgáltatást igénybe vevő terhelt és a pénzügyi szolgáltató képviselője között a terhelt befektetéseinek alakulására - tehát szolgáltatásnyújtásra - tekintettel került sor. Már önmagában ennél fogva nem tekinthető a tényállásban rögzített pénzátadás olyan ajándéknak, amely az Szja. törvény idézett szabálya folytán adómentes bevételt képezne.

Az irányadó tényállás szerint a 45 millió forintnyi valuta átadása egyébként sem tekinthető ajándéknak.

A Ptk. 579. §-ának (1) bekezdése szerint ajándékozási szerződés alapján az egyik fél saját vagyona rovására a másiknak ingyenes vagyoni előny juttatására köteles.

Az ajándékozási szerződés konszenzuális jogügylet, amelynek megkötéséhez a törvényben elvárt tartalmú nyilatkozatok megtétele nélkülözhetetlen (s egyben elegendő is). Ennek megfelelően ajándékozásról csak akkor beszélhetünk, ha a felek ügyleti akarata is erre irányul. Önmagában az a körülmény, hogy a kikötött szolgáltatás és ellenszolgáltatás között jelentős értékkülönbség mutatkozik, ezt a minősítést nem alapozza meg. Az ajándékozási akaratnak tehát az ajándékozó nyilatkozatából egyértelműen és aggálytalanul ki kell tűnnie. K. A. azonban ilyen ajándékozási nyilatkozatot egyáltalán nem tett.

Annak eldöntése, hogy ajándékozási szerződés jött-e létre, gyakorta nehezen ítéltető meg. Éppen ezért csak az adott eset valamennyi

körülményének gondos vizsgálatával lehet megalapozottan állást foglalni arról. E körben az elhangzott kijelentéseken, annak indokain és célján túl számos tényezőnek lehet jelentősége: így a felek személyiségének, életvitelének, gondolkodásmódjának, egymáshoz fűződő kapcsolatának, stb.

Mindezek gondos vizsgálata alapján kétségtelenül és aggálytalanul csak az állapítható meg, hogy K. A. a törvény szerinti ajándékozási nyilatkozatot nem tett és a terhelt K. A. ajándékozási nyilatkozatát nem fogadta el, következésképpen a felek között ajándékozási szerződés egyáltalán nem is jött létre.

E körben a teljesség igényével utal még a Legfelsőbb Bíróság arra, hogy az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 102. §-a (1) bekezdésének c) pontja szerint az Itv. alkalmazásában a fizetőeszköz, az értékpapír, valamint mindaz, ami ingatlannak nem minősülő dolog, az ingó dolognak minősül.

Ha az egy megajándékozottnak jutó ingó forgalmi értéke a 150.000 forintot meghaladja, az ilyen ajándékozást az állami adóhatósághoz (illetve az elkövetéskor hatályos Itv. szerint az illetékhivatalhoz) 30 napon belül be kell jelenteni [Itv. 11. § (2) bek.].

A 45 millió forintnyi valuta után tehát ajándékozás esetén a terheltnek az Itv. 12. § (1) bekezdés b) pontjának III. pontja szerinti illetéket kellett volna fizetnie. Az illeték a Btké. 26. §-ának a) pontja szerint a Btk. 310-310/A. §-ának alkalmazása szempontjából az adóval egy tekintet alá esik. Mindezek alapján a terhelt védekezésének és a védő másodlagos indítványának az elfogadása - a minősítést meghatározó nagyságrendjét (2.000.001 forinttól 50 millió forintig) tekintve azonos adóelvonásra figyelemmel - a terhelt cselekményének ugyanazt a minősítést eredményezné, mint ahogyan azt a jogerős ítéletekben az eljáró bíróságok minősítették.

Az eljáró bíróságok tehát a Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint is helyesen minősítették a terhelt 45.802.000 forint értékű 100.000 euró és 100.000 USD bevételét a Szja. törvény 28. §-ának (1) bekezdése szerint egyéb bevételnek, illetve jövedelemnek.

d)

A terhelt már az alapeljárásban is előadta azt a védekezését, hogy tévedésben volt az adókötelezettsége kérdésében, illetve, hogy esetleges mulasztásában legfeljebb gondatlanság terheli. Az eljáró bíróságok a terhelt e védekezését részletesen vizsgálták, és helytálló érvekkel vetették el. A Legfelsőbb Bíróság az ott kifejtett részletes és meggyőző érvekkel maradéktalanul egyetértett.

A terhelt - az eljárásban előadott védekezésével egyezően - a felülvizsgálati nyilvános ülésen is hivatkozott arra, hogy a banktól a befektetéseiről legutóbb - 2003 januárjában - is 100 millió, illetve 132 millió forintról szóló igazolásokat kapott. Fél évvel korábban (2007. május 27-én) a hasonló nagyságrendű összegeket tartalmazó igazolásnak megfelelően állította ki a vagyony nyilatkozatát. A számlái megszüntetésekor ezzel szemben a transzferált részvényeinek, illetve készpénzének mintegy 5 millió forintos értékére és a mintegy 45 millió forint értékű valutára figyelemmel összesen kb. 50 millió forintja maradt.

Arról az eljárásban egyszer sem nyilatkozott, hogy amennyiben tényleg úgy gondolta, hogy neki 100 millió forintos nagyságrendű jogos követelése van a szolgáltatóval szemben, akkor miért érte be a felével, és miért nem követelte a másik felét a helytállni köteles személytől. Ha viszont a 100 millió forintos követelését nem tekintette olyan igénynek, amely őt jogosan vagy perelhetően megilleti, akkor aligha képzelhető el, hogy a ténylegesen átvett 100.000 euró és 100.000 USD összegszerűsége tekintetében, illetve jogalapja tekintetében nem támadtak volna indokolt kétségei. A kifizetés jogalapjának esetleges tisztázatlanságára visszavezethető következmények - jelesül az adóteher - iránt azonban közömbös maradt. A kérdés vizsgálata tehát visszavezet a fentebb a) pont alatt már részletezett - az Szja. törvény 1. §-ának (4) bekezdésében foglalt rendelkezéshez kapcsolódóan tett megállapításokhoz.

Emellett az elsőfokú ítélet tényállása - a 7. oldalának 4. bekezdésében - tényként rögzíti, hogy ezt a jövedelmet - a terhelt által tudottan - nem az E2 Rt. fizette ki, így a brókercég nem intézkedhetett az adózás rendjéről szóló törvényben meghatározott adó megállapítása és megfizetése tekintetében. Ez a megállapítás is alátámasztja, hogy a széles körű élettapasztalatokkal rendelkező, jogász terheltnek tisztában kellett lennie az adókötelezettség léteével és azzal, hogy azt - ilyen előzmények ismeretében - kizárólag neki kell teljesítenie. Ha kifejezetten nem is kívánta eltitkolni az adófizetési kötelezettségét, de legalábbis közömbös maradt a nem teljesítése iránt. Az irányadó tényállásból tehát helyesen következtek az eljárás bíróságok a terhelt szándékos bűnösségére, így bűnösségének kimondása - és cselekményének minősítése - maradéktalanul megfelel a büntető anyagi jog szabályainak.

A Legfelsőbb Bíróság mindezek alapján - miután nem észlelt olyan eljárási szabálysértést sem, amelynek vizsgálatára a Be. 423. §-ának (5) bekezdése alapján hivatalból köteles - a felülvizsgálati indítványnak nem adott helyt, s a megtámadott határozatot - a Be. 426. §-a alapján - a hatályában fenntartotta.

IV. A Fővárosi Bíróság 12.B.638/2006/46. számú ítélete és a Fővárosi Ítéltábla 1.Bf.263/2008/11. számú ítélete, továbbá a korábbi felülvizsgálati ügyben eljáró Legfelsőbb Bíróság Bfv.II.951/2009/6. számú végzése ellen a védő nyújtott be újabb felülvizsgálati indítványt a Be. 416. §-a (1) bekezdésének a) és c) pontja alapján.

A védő felülvizsgálati indítványa szerint az eljáró bíróságok nem vizsgálhatták azt a kérdést, hogy K. A. bűncselekményt követett-e el a terhelt sérelmére, és így a kapott valuta adómentes kártérítésnek minősül-e. E szempontból a valuta kifizetésének oka, indoka és jogcíme olyan előzetes kérdés, melyben történő állásfoglalásra a K. A. elleni eljárásban a Fővárosi Bíróság jogosult. Erre figyelemmel a védő az első- és másodfokú ítélet hatályon kívül helyezését és a büntetőeljárás Be. 266. §-a (1) bekezdésének a) pontja alapján történő felfüggesztését, valamint annak a megállapítását indítványozta, hogy a Legfelsőbb Bíróság állapítsa meg, hogy az alapítéletek hatályon kívül helyezése folytán a Legfelsőbb Bíróság felülvizsgálati eljárásban hozott Bfv.II.951/2009/5. számú végzése hatályát veszti.

Kifejtette továbbá a védő, hogy - álláspontja szerint - az irányadó tényállás alapján a terhelt abban a tudatban volt, hogy a portfólió elszámolásokon feltüntetett befektetéssel rendelkezik, azt vagyonebevallásában is szerepeltette. Alappal feltételezhette, hogy a szerződések megszüntetésekor a készpénzben korábban felvett összegben és az átranzferált részvényeken túl további kártalanításra jogosult. Tekintettel arra, hogy a kártalanítás kifejezés az irányadó tényállásban is szerepel, ezen összeggel kapcsolatban adófizetési kötelezettség szándékos elmulasztását nem lehet megállapítani, legfeljebb a terhelt gondatlanságát, ezért - szándékos bűnösség hiányában - ugyancsak a terhelt felmentését indítványozta.

A felülvizsgálati indítvány szerint a másodfokú bíróság ítéletének rendelkező része és indokolása ellentétes; mivel az indokolás is rögzíti, hogy a terhelt K. A. bűncselekményeinek károsultja, sértettje volt, és kárának megtérülése érdekében választott nem törvényes utat. Végezetül - a védő álláspontja szerint - a terhelt bűnösségének megállapítása azért is törvénysértő, mert az elkövetéskor hatályos Btk.-ban írt elkövetési magatartás, a jelentős tény hatóság előtti elhallgatása, az irányadó tényállásból nem állapítható meg, illetve az önadózás rendszerében objektíve el sem követhető.

A Legfőbb Ügyészség BF.1482/2011/1. számú átirata szerint a felülvizsgálati indítvány részben a törvényben kizárt, részben nem alapos.

A Be. 418. §-ának (3) és 421. §-ának (3) bekezdésére figyelemmel, azonos tartalommal más jogosult újabb felülvizsgálati indítványt nem nyújthat be (BH 2010/5.).

A terhelt korábbi (2009. szeptember 30. napján kelt) felülvizsgálati indítványa szerint K. A. kártérítésként adta át a kérdéses összeget, a kártérítésként átadott összeg pedig adómentes. Az eljáró bíróságok azonban tudatosan kikerülték a kifizetés lehetséges jogcímének vizsgálatát (indítvány 6. oldal). A felülvizsgálati indítvány utalt arra is, hogy a Fővárosi Ítéltábla határozatának 9. oldalán rögzítettek alapján - mely szerint K. A. jó kapcsolatuk miatt az elsikkasztott pénzből még kártalanítottak a terheltet - a terhelt felmentésének van helye. Kitért arra is, hogy e kiegészítés és az adócsalás megállapításának helyben hagyása egymásnak ellentmond (indítvány 12. oldal). A felülvizsgálati indítvány szerint a terheltet adóeltitkolási szándék nem vezette, mivel abban a téves feltevésben volt, hogy adófizetési kötelezettsége nincs (indítvány 15. oldal).

A terhelt felülvizsgálati indítványát a Legfelsőbb Bíróság a Bfv.II.951/2009/6. számú, 2010. március 11. napján kelt végzésével nem találta alaposnak.

A pénzátadás jogcímének nem kellő vizsgálata, a szándékosság létének vitatása, valamint az indokolás és a rendelkező rész közötti ellentét kérdéseiben a védő felülvizsgálati indítványának tartalma tehát megegyezik a terhelt korábbi felülvizsgálati indítványában előadottakkal; így e kérdésekben az indítvány a törvényben kizárt.

A Legfőbb Ügyészség szerint a K. A. elleni büntetőeljárásban meghozandó döntés, mint előzetes kérdés - a büntetőjogi felelősség önálló elbírálásának elve miatt - a terhelt bűnügyében nem értékelhető. Az előzetes kérdésben hozott döntés beszerzésének elmaradása a felülvizsgálati eljárásban pedig azért sem lenne érdemben vizsgálható, mert az valójában a tényállás megalapozottságát érintő kérdés.

A védő arra helyesen mutatott rá, hogy a terhelt cselekményét - a Btk. 2. §-a alapján - az elkövetéskor hatályos jogszabály alapján kell elbírálni. Ugyanakkor az adócsalás 2005. szeptember 1-jét megelőzően hatályos törvényi tényállásával összefüggő ítélkezési gyakorlat is egységes volt abban, hogy az adóbevétel összegének - jelentős tény (adat) hatóság előtti valótlan előadásával vagy elhallgatásával történő - csökkentése az adómegállapítás körében, aktív és passzív magatartással egyaránt megvalósítható, és minden olyan magatartás tényállásszerű lehet, amely az eredmény előidézésére - így az adóbevétel összegének csökkentésére - alkalmas.

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) - elkövetéskor hatályos - 25. §-a az adómegállapítás körében szabályozta az önadózást, az önadózó kötelezettségévé téve a bevallást is. Az Art. 31. §-ának (1) és (5) bekezdése pedig rögzítette, hogy az adóbevallást az adózó az állami adóhatósághoz nyújtja be az erre rendszeresített nyomtatványon.

Mindezekre figyelemmel megállapítható, hogy a terhelt irányadó tényállásban rögzített azon magatartása, miszerint a 2003. adóévre vonatkozó 2004. március 11. napján kelt személyi jövedelemadó bevallásában a 45.802.000 forint bevételt nem szerepeltette, azt a 053-A nyomtatvány 17. sorában, mint egyéb jövedelmet nem tüntette fel, maradéktalanul megfelel a törvényi tényállásban írt elkövetési magatartásnak, így bűnösségének megállapítására törvényesen került sor.

Az iratok alapján a Be. 373. § (1) bekezdésének I. b) vagy c) pontjában, illetve II-IV. pontjának valamelyikében meghatározott egyéb eljárási szabályszegés sem volt megállapítható, ezért a Legfőbb Ügyészség azt indítványozta, hogy a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati indítványnak ne adjon helyt és a megtámadott határozatokat hatályában tartsa fenn.

A védő a Legfőbb Ügyészség átiratára tett észrevételében a Legfőbb Ügyészség álláspontját tévesnek tartva a felülvizsgálati indítványában foglaltakat ismételte meg.

A Legfelsőbb Bíróság a Be. 420. §-ának (1) bekezdése és a 424. §-ának (1) bekezdése alapján nyilvános ülést tartott, amelyen a védő a felülvizsgálati indítványában foglaltakat fenntartotta. Nyilatkozatában hangsúlyozta, hogy az előzetes kérdés nem a kifizetés jogcíme, hanem a kifizetés indoka, mozgatórugója. Az adócsalás tényállásának 2005-ben történt módosítását megelőzően joghézagot eredményezett, hogy az önadózás rendszerében az adóelvonás, adóeltitkolás nem csak az adóhatóság előtt valósulhatott meg, az adócsalást azonban csak az adóhatóság előtt lehetett elkövetni. Márpedig az adóhatóság előtti elkövetés nem lehet azonos az adóhatóság előli adóelvonással, amint arra Btk. módosítás miniszteri indokolása is utalt.

A legfőbb ügyész képviselője a nyilvános ülésen az átiratában foglaltakat fenntartotta és azzal egyező nyilatkozatot tett.

A terhelt a nyilvános ülésen előadta, hogy nem követett el bűncselekményt. A rendelkezésére álló adatok szerint befektetései nyereségesek voltak és K. A. a magánpénztárából fizette ki részére a 100.000 eurót és a 100.000 USA dollárt. Az adóhatóság is megállapította, hogy nem vezette adóeltitkolási szándék. Mindezek

alapján azt kérte, hogy a Legfelsőbb Bíróság az összes körülmények mérlegelése alapján igazságos döntést hozzon.

V. A Legfelsőbb Bíróság a védő felülvizsgálati indítványát részben a törvényben kizártnak, részben alaptalannak, a Legfőbb Ügyészség indítványát alaposnak találta.

a)

Állásfoglalásának kialakításakor abból indult ki - amint arra már a Bfv.II.951/2009/6. számú végzésében is hivatkozott -, hogy a felülvizsgálat olyan rendkívüli jogorvoslat, amelyre csak a törvényben pontosan meghatározott feltételek esetén nyílik lehetőség. A felülvizsgálati eljárásban a tényálláshoz kötöttség érvényesül. A tényállás helyessége, az ítélet megalapozottsága, a bizonyítékok értékelése nem vizsgálható, nem bírálható felül. A Be. 423. §-a (1) bekezdésének második mondata szerint a felülvizsgálati indítványban a jogerős határozat által megállapított tényállás nem támadható. A felülvizsgálati eljárásban a jogerős ítéletben megállapított tényállástól eltérő tényállás megállapítására ennél fogva nem kerülhet sor és ilyen eltérő tényállás megállapítása érdekében a jogerős döntés hatályon kívül helyezésére sincs törvényes lehetőség.

Annak a kérdésnek az eldöntésénél, vajon mit tartalmaz a jogerős ítélet tényállása, elsősorban abból kell kiindulni, amit a bíróság az ítélet tényállási részében rögzít. Kivételképpen előfordulhat, hogy a bíróság az indokolás egyéb részeiben is tesz ténymegállapításokat, és ezért az ott tett megállapítások is tényállás jellegűek, a felülvizsgálat alapjául szolgáló ügyben azonban ilyen megállapításokat a Legfelsőbb Bíróság nem észlelt. A másodfokú bíróság által a bizonyítékok vizsgálata körében idézőjelben rögzített „kártalanította”, vagy a „quasi orgazdaként” kifejezések, megnevezések ténymegállapításnak nem tekinthetők.

A Legfelsőbb Bíróság az elsőfokú ítéletben a 7. oldal 3. bekezdésének első mondatát a nyelvtani értelmezés szabályainak alkalmazásával úgy értelmezte, hogy a szabálytalan tevékenység következtében az ügyfelek számláiról hiányoznak pénzüsszegek, de a terhelt számláján nem ebből az okból, hanem azért hiányoznak pénzüsszegek, mert a befektetése veszteséges. Ebből kiindulva vizsgálta már korábban is, hogy a terhelt által átvett 100.000 euró és 100.000 USA dollár adóköteles bevételnek minősül-e vagy sem.

b)

Amikor a védő arra hivatkozott, hogy valójában két tényállás létezik, akkor a jogerős ítéletben megállapított tényállástól eltérő tényállásra alapította jogi érvelését, ám erre a tényálláshoz kötöttség folytán nincs lehetőség.

E körben - amint arra a legfőbb ügyész is helyesen mutatott rá az átiratában - a tényállás támadásának minősül annak indítványozása, hogy a K. A. ellen folyamatban lévő büntetőügyben hozott ítéletben megállapított tényállás függvényében lehet állást foglalni abban a kérdésben, hogy a terhelt bevétele adójogi szempontból miként minősíthető. Ebben a kérdésben ugyanis az alapügyben eljáró bíróságok a tényállás megállapítása során - amint e kérdéssel a Legfelsőbb Bíróság a korábbi felülvizsgálati eljárásban már részletesen foglalkozott - már állást foglaltak.

A tényállást támadó részében tehát a védő felülvizsgálati indítványa a törvényben kizárt indítvány.

c)

A védő a felülvizsgálati indítványában a terhelt tévedésére hivatkozva annak megállapítását indítványozta, hogy szándékos bűnösség hiányában adócsalás büntette miatt a terhelt büntetőjogi felelősségre vonására ugyancsak nem kerülhetett volna sor. Alappal feltételezhette ugyanis, hogy a szerződések megszüntetésekor a készpénzben korábban felvett összegben és az átranzferált részvényeken túl további kártalanításra jogosult. Ráadásul a kártalanítás kifejezés az irányadó tényállásban is szerepel, így ezen összeggel kapcsolatban adófizetési kötelezettség szándékos elmulasztását nem lehet megállapítani, legfeljebb a terhelt gondatlanságát.

Amint az fentebb már rögzítésre került, a Legfelsőbb Bíróság a Bfv.II.951/2009/6. számú végzésének III/d) pontjában megállapította:

A terhelt már az alapeljárásban is előadta azt a védekezését, hogy tévedésben volt az adókötelezettsége kérdésében, illetve, hogy esetleges mulasztásában legfeljebb gondatlanság terheli. Az eljáró bíróságok a terhelt e védekezését részletesen vizsgálták, és helytálló érvekkel vetették el. A Legfelsőbb Bíróság az ott kifejtett részletes és meggyőző érvekkel maradéktalanul egyetértett. Ennek indokait is kifejtette határozatában. A védő tehát akkor, amikor tévedésre hivatkozással kérte a terhelt felmentését, a terhelt korábban már előterjesztett felülvizsgálati indítványát ismételte meg, amelyre nincs törvényes lehetőség. E körben a felülvizsgálati indítvány - amint arra átiratában a Legfőbb Ügyészség is helyesen hivatkozott - a Be. 418. §-ának (3) és 421. §-ának (3) bekezdésének egybevetett értelmezése alapján ugyancsak a törvényben kizárt indítvány (BH 2010/5.).

d)

Új, korábban még nem vizsgált felülvizsgálati indokra hivatkozott a védő, amikor azt állította, hogy a terhelt bűnösségének megállapítására azért került sor törvénysértéssel, mert az elkövetéskor hatályos Btk.-ban írt elkövetési magatartás, a jelentős tény hatóság előtti elhallgatása, az irányadó tényállásból

nem állapítható meg, illetve az önadózás rendszerében objektíve el sem követhető.

A Legfelsőbb Bíróság e körben a felülvizsgálati indítványt - a legfőbb ügyész átiratában foglalt érveléssel egyetértésben - az alább kifejtendők szerint alaptalannak tartotta. Mindenekelőtt azt állapította meg, hogy az eljáró bíróságok a terhelt cselekményét - helyesen - az elkövetéskor hatályos törvény alapján bírálták el.

A Btk. 310. §-ának az elkövetéskor hatályos (1) bekezdése szerint az adócsalás bűncselekményét az követi el, aki az adókötelezettség, ... megállapítása szempontjából jelentős tényt (adatot) a hatóság, ... előtt valótlanul ad elő vagy elhallgat, és ezzel vagy más megtévesztő magatartással az adóbevételt, ... csökkenti. Az első fokon eljáró Fővárosi Bíróság ezt a normaszöveget idézte ítéletében (lásd 24-25. oldal) és ez alapján állapította meg a terhelt felelősségét.

A bizonytalanságot e helyütt is a másodfokon eljáró ítélőtábla téves megfogalmazása eredményezhette. A másodfokú bíróság azonban egyáltalán nem foglalkozott az időbeli hatály kérdésével - amint az elsőfokú bíróság sem - s ez önmagában alátámaszthatná annak a megállapításnak a helyességét, hogy a bíróságok az elkövetéskor hatályos büntető törvényt alkalmazták. Az elkövetéskori törvény, mint főszabály alkalmazása ugyanis külön indokolást nem igényel, az elbíráláskori törvény alkalmazását azonban minden esetben indokolni kell.

Az adócsalás 2005. szeptember 1-jét megelőzően hatályos törvényi tényállásával összefüggő ítélkezési gyakorlat egységes volt abban, hogy az adóbevétel összegének - jelentős tény (adat) hatóság előtti valótlan előadásával vagy elhallgatásával történő - csökkentése az adómegállapítás körében, aktív és passzív magatartással egyaránt megvalósítható volt. Minden olyan magatartás tényállásszerűnek minősült, amely az eredmény előidézésére - így az adóbevétel összegének csökkentésére - alkalmas.

Ennek a gyakorlatnak az alapja - amint arra a Legfőbb Ügyészség helyesen hivatkozott - az Art. - elkövetéskor hatályos - 25. §-a, amely az adómegállapítás körében szabályozta - egyéb adózási formák mellett - az önadózást, az önadózó kötelezettségévé téve az adó bevallását is. Az Art. 31. §-ának (1) és (5) bekezdése pedig rögzítette, hogy az adóbevallást az adózó az állami adóhatósághoz nyújtja be az erre rendszeresített nyomtatványon.

Ennek megfelelően mondta ki az akkor is következetes ítélkezési gyakorlat, hogy a társadalombiztosítási csalás vétségét követi el a betéti társaság beltagja, aki a járulékbevallási és a

járulékbefizetési kötelezettségének nem tesz eleget, és ezzel csökkenti a társadalombiztosítási járulék bevételeinek összegét (BH 1998/322. II. pontja).

Az irányadó tényállás szerint a terhelt a 2003. adóévre vonatkozó, 2004. március 11. napján kelt és az adóhatósághoz benyújtott személyi jövedelemadó bevallásában az egyéb bevételei mellett a 45.802.000 forint bevételeit nem szerepeltette. Azt nem tüntette fel a 053-A nyomtatvány 17. sorában, mint egyéb jövedelmet és azután az Szja. törvény 16. §-ának (1) bekezdésében meghatározott adófizetési kötelezettségének nem tett eleget. Ezzel a cselekményével - az Szja. törvény 30. §-ában meghatározott adó mértékére tekintettel - az állam adóbevételeit 18.320.800 forinttal csökkentette.

A terhelt az adóhatósághoz intézett nyilatkozatában hallgatta el az adókötelezettsége megállapítása szempontjából jelentős tényt. A bűncselekményt tehát ténylegesen is a hatóság előtt követte el, amint a rágalmozás vétsége (Btk. 179. §), vagy a hamis vád büntette [Btk. 233. § (1) bek. a) pontja] is megvalósul „más előtt” vagy a „hatóság előtt” a máshoz (pl. sajtóhoz) vagy a hatósághoz intézett beadványban is.

Alaptalanul hivatkozott tehát a védő arra, hogy az elkövetéskor hatályos törvény szerint az önadózás keretében adózásra kötelezett terhelt az adócsalás bűncselekményét nem követhette és nem követte el.

Mindezekre figyelemmel - s miután nem észlelt olyan egyéb eljárási szabálysértést sem, amelynek vizsgálatára a Be. 423. §-ának (5) bekezdése alapján hivatalból köteles - a Legfelsőbb Bíróság a védő felülvizsgálati indítványának nem adott helyt, s a megtámadott határozatokat - a Be. 426. §-a alapján - hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság határozata elleni fellebbezést a Be. 3. §-ának (4) bekezdése, a felülvizsgálatot pedig a 416. §-a (4) bekezdésének a b) pontja zárja ki.

A Be. 418. §-ának (3) bekezdése szerint minden jogosult csak egy ízben nyújthat be felülvizsgálati indítványt, kivéve, ha az újabb felülvizsgálati indítvány benyújtása a 416. § (1) bekezdésének e) vagy g) pontján alapul. A Be. 421. §-ának (3) bekezdése pedig úgy rendelkezik, hogy az ugyanazon jogosult által ismételten előterjesztett, illetőleg a korábbival azonos tartalommal ismételten előterjesztett indítvány elutasítására vonatkozó határozat hozatalát a Legfelsőbb Bíróság mellőzheti.

Budapest, 2011. november 24.

*Dr. Katona Sándor s.k. a tanács elnöke, Dr. Molnár Gábor Miklós
s.k. előadó bíró, Dr. Kiss Sándor s.k. bíró*

A kiadmány hiteléül:

*tisztviselő
Bné*