

Kúria
végzése

Az ügy száma: Bfv.II.647/2024/12.
A határozat szintje: felülvizsgálat
A tanács tagjai: Dr. Harangozó Attila, a tanács elnöke
Dr. Demeter Zsuzsanna, előadó bíró
Dr. Somogyi Gábor, bíró
Dr. Boros Tibor, bíró
Dr. Nagy Antal, bíró
Az eljárás helye: Budapest
Az eljárás formája: tanácsülés
Az ülés napja: 2025. március 6.
Az ügy tárgya: költségvetési csalás büntette és más bűncselekmények
Terhelt (ek): I. rendű
Első fok: Győri Törvényszék, B.407/2017/197., ítélet,
tárgyalás, 2021. január 8.
Másodfok: Győri Ítéltábla, Bf.II.15/2021/29., ítélet,
nyilvános ülés, 2021. október 7.
Az indítvány előterjesztője: az I. rendű terhelt védője
Az indítvány iránya: az I. rendű terhelt javára

Rendelkező rész

A Kúria a költségvetési csalás büntette és más bűncselekmények miatt I. rendű terhelt és társa ellen folyamatban volt büntetőügyben az I. rendű terhelt védője által benyújtott felülvizsgálati indítványt elbírálva a Győri Törvényszék B.407/2017/197. számú és a Győri Ítéltábla Bf.II.15/2021/29. számú ítéletét I. rendű terhelt tekintetében hatályában fenntartja.

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

I n d o k o l á s

[1] I. 1. A Győri Törvényszék a 2021. január 8-án meghozott B.407/2017/197. számú ítéletével I. rendű terheltet bűnösnek mondta ki költségvetési csalás büntettségében [Btk. 396. § (1) bekezdés a) pont, (5) bekezdés b) pont], 2 rendbeli számvitel rendjének megsértése büntettségében [Btk. 403. § (1) bekezdés b) pont] és 2 rendbeli folytatólagosan elkövetett hamis magánokirat felhasználásának vétségében (Btk. 345. §). Ezért őt halmazati büntetésül 6 év 6 hónap börtön végrehajtási fokozatú szabadságvesztésre, 300 napi tétel, 2.000 forint egy napi tétel összegű, összesen 600.000 forint pénzbüntetésre, 5 év gazdálkodó szervezetek vezetése foglalkozástól eltiltásra és 5 év közügyektől eltiltásra ítélte azzal, hogy a szabadságvesztésből legkorábban a büntetés kétharmad részének kitöltését követő napon bocsátható feltételes szabadságra. Rendelkezett továbbá az előzetes fogvatartás beszámításáról és a bűnügyi költség viseléséről.

[2] Az ellentétes irányú fellebbezések folytán másodfokon eljáró Győri Ítéltábla mint másodfokú bíróság a 2021. október 7-én meghozott Bf.II.15/2021/29. számú ítéletével az elsőfokú bíróság ítéletét – a bűnügyi költségre vonatkozó rendelkezés pontosítása mellett – az I. rendű terhelt tekintetében helybenhagyta.

[3] 2. Az elsőfokú bíróság által megállapított, a másodfokú bíróság által kiegészített és helyesbített, a felülvizsgálati eljárásban irányadó tényállás lényege a következő:

– I. rendű terhelt 1997. július 1-jétől cég 1 önálló képviselőre, 2007. július 11. napjától a cég 2 önálló cégjegyzésre jogosult ügyvezetője volt.

– A II. rendű terhelt által képviselt cég 3 mint eladó és a cég 1 mint vevő 2014. június 10. napján adásvételi szerződést készítettek gépjárműalkatrészek adásvételére vonatkozóan. A szerződés szerint az alkatrészek vételára bruttó 391.592.475 forint volt, amelyet a vevőnek legkésőbb 2015. december 31. napjáig kell megfizetnie; az adásvételi szerződést, annak kiegészítését és módosítását a cég 3 részéről a II. rendű terhelt, a cég 1 részéről az I. rendű terhelt írta alá.

– A cég 3 az alkatrész-értékesítéssel kapcsolatosan hat számlát állított ki a cég 1 részére 281.495.200 forint és 76.003.704 forint áfa, így összesen 357.498.904 forint értékben.

– A cég 1 részére értékesített – legfeljebb 2.500.000-3.000.000 forint értékű – alkatrészeket a cég 3 2014. június 2. napján vásárolta meg a II. rendű terhelttől mint magánszemélytől, 1.450.000 forintért.

– A cég 1 az alkatrészkészletet a II. rendű terhelt által vezetett cég által bérelt település 1-i tárolási helyről nem szállította el, az alkatrészek ellenértékét a cég 3 felé nem rendezte, és az összesen bruttó 357.498.904 forint összegű számlák pénzügyi teljesítéséhez pénzügyi fedezettel sem rendelkezett (III/1. tényállási pont).

– A cég 3 mint eladó és a cég 1 mint vevő 2014. december 22. napján ingatlan adásvételi szerződést kötött a földhivatala által helyrajzi szám 1-en nyilvántartott, természetben település 2 külterületén található legelő megnevezésű ingatlan 4002/17444. arányú tulajdoni hányada vonatkozásában, melyre vonatkozó szerződés rögzítette, hogy az ingatlan 5336/17444 arányban az eladó kizárólagos tulajdonát képezi, szavatolta, hogy az ingatlanhányad per-, teher- és igénymentes, továbbá, hogy ipari építési telek. A felek a vételárat a szerződésben 450.000.000 forint és 121.500.000 forint áfa, így összesen 571.500.000 forintban határozták meg, amely vételárat a vevő legkésőbb 2015. december 31. napjáig volt köteles megfizetni. Az adásvételi szerződést a cég 3 részéről a II. rendű terhelt, a cég 1 részéről I. rendű terhelt írta alá.

– A cég 3 az adásvételi szerződéshez kapcsolódóan 2014. december 22. napján kiállította az szám 1 sorszámu számlát, ugyanakkor a cég 1 a fenti számla ellenértékét nem fizette meg.

- A cég 3 mint eladó és a cég 2 mint vevő 2014. december 22. napján ingatlan adásvételi szerződést kötött a korábbival azonos helyrajzi számon nyilvántartott, természetben település 2 külterületén található legelő megnevezésű ingatlan 1334/17444. arányú tulajdoni hányada vonatkozásában, mely szerződés rögzítette, hogy az ingatlan 5336/17444 arányban kizárólagos tulajdonát képezi az eladónak, szavatolta, hogy az ingatlanhányad per-, teher- és igénymentes, továbbá, hogy az ingatlan ipari építési telek. A felek a vételárat 150.000.000 forint és 40.500.000 forint áfa, így összesen 190.500.000 forintban határozták meg, amely vételárat a vevő legkésőbb 2015. december 31. napjáig volt köteles megfizetni. Az adásvételi szerződést a cég 3 részéről a II. rendű terhelt, a cég 2 részéről az I. rendű terhelt írta alá. A cég 3 az adásvételi szerződéshez kapcsolódóan 2014. december 22. napján kiállította a szám 2 sorszámu számlát, a cég 2 a fenti számla ellenértékét azonban 2015. december 31. napjáig nem egyenlítette ki.
- A szóban forgó ingatlanrészt a cég 3 2014. december 22. napján a korábbi tulajdonostól, személy 1 magánszemélytől, mint eladótól vásárolta meg legelő megnevezésű ingatlanként azzal, hogy annak 16.812.300 forintos vételárat a vevőnek 2015. december 31. napjáig kell megfizetni, és az eladó a tulajdonjogát a vételár megfizetéséig fenntartja. A cég 3 a vételárat az eladónak nem fizette meg. Az ingatlant a helyi önkormányzat rendelete tartalék bányaterületként nevesíti, nem minősül építési teleknek (III/2. tényállási pont).
- A cég 3 mint eladó és a cég 1 mint vevő 2015. március 27. napján adásvételi szerződést kötött a természetben település 3 külterületén található termelésből kivont ingatlan 10.169/11.169 arányú tulajdoni hányada vonatkozásában, mely adásvételi szerződés rögzíti, hogy az eladó kizárólagos tulajdonát képezi az ingatlan 1/1 arányú tulajdoni hányada, továbbá az eladó kijelenti, hogy az ingatlan beépíthető ipari építési. A vételárat a felek 389.763.780 forint és 105.236.220 forint áfa, így összesen 495.000.000 forintban határozták meg, amelyet a vevő 2015. december 31. napjáig volt köteles megfizetni. Az adásvételi szerződést a cég 3 részéről a II. rendű terhelt, a cég 1 részéről az I. rendű terhelt írta alá. A cég 3 az adásvételi szerződéshez kapcsolódóan a szerződésben meghatározott vételáron kiállította a szám 3 sorszámu számlát, az cég 1 azonban az ellenértékét 2015. december 31. napjáig nem fizette meg.
- A szóban forgó ingatlanrészt a cég 3 2015. március 20. napján személy 2 magánszemély tulajdonostól, mint eladótól vásárolta meg szántó megnevezésű ingatlanként, 130.000.000 forintban kialkudott vételáron, melyet a vevő legkésőbb 2015. december 31. napjáig volt köteles megfizetni. Az ingatlanrészt átminősítést nem kezdeményeztek, az a helyi önkormányzat rendelete alapján építési teleknek nem minősül, továbbá sem a cég 3, sem a cég 1 javára nem nyújtottak be tulajdonjog bejegyzése iránti kérelmet.
- A cég 1 a cég 3 által az alkatrész készlet, továbbá az ingatlan adásvételekhez kapcsolódóan kiállított összesen 1.423.998.904 forint összegű számlák, a cég 2 a település 2 ingatlan adásvétel vonatkozásában kiállított bruttó 190.500.000 forint összegű számla teljesítéséhez nem rendelkezett elegendő pénzügyi fedezettel. A cég 3 2014. júniusig bevételszerző gazdasági tevékenységet nem folytatott.
- A kiállított számlákon rögzített értékesítések ténylegesen nem valósultak meg, az adásvételekhez kapcsolódóan a cég 3 által kiállított, és a cég 1, valamint a cég 2 által befogadott számlák valótlan tartalmúak, kizárólag azt a célt szolgálták, hogy a cég 1 és a cég 2 a fizetendő adóját csökkenthesse.
- I. rendű terhelt mint a cég 1 továbbá a cég 2 ügyvezetője azáltal, hogy az egyes üzletekhez kapcsolódó, az előzőekben megjelölt fiktív számlákat szerepeltette az adott cég könyvelésében, és az ezek alapján elkészített, a cég székhelye szerint illetékes adóhatóságokhoz benyújtott – az ítéletben rögzített időszakra vonatkozó – áfabevallásokban a levonható áfatételek között tüntette fel, az adóhatóságot a költségvetésbe történő fizetési

kötelezettség vonatkozásában tévedésbe ejtette; és az cég 1 és a cég 2 keretei között tanúsított magatartásával az állami adóhatóságnak áfa adónemben összesen 343.240.000 forint vagyoni hátrányt okozott.

[4] II. 1. A bíróság jogerős, a vádról rendelkező ügydöntő határozata ellen I. rendű terhelt védője terjesztett elő felülvizsgálati indítványt – a Be. 649. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontjára alapítottn – a bűnösség törvénysértő megállapítása okán.

[5] Indokolása szerint a költségvetési csalás tekintetében az alapügyben eljáró bíróságok figyelmen kívül hagyva az 1/1999. Jogegységi Döntést és Kúria Büntető Kollégiumának BKv. 20. számú véleményét, nem az elkövetéskor hatályos keretet kitöltő ágazati jogszabály, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.), hanem a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (Ptk.) rendelkezéseit vették alapul, holott büntetőjogi felelősség a Ptk. szabályainak megszegésére nem alapítható. Hangsúlyozta, hogy a költségvetési csalás büntette kerettényállás, a keretet kitöltő téves ágazati jogszabály alkalmazásával a bíróságok téves jogi következtetés levonására jutottak a bűnfelelősség kérdésében.

[6] Utalt rá, hogy a jelen ügy tárgya nem az adásvételi szerződés alapján történt tulajdonjog átruházás, hanem az Áfa tv. 9. §-a szerinti termékértékesítés megtörténte, miután az áfa levonási jogot nem a tulajdonátruházás és annak jogcíme, hanem a termékértékesítés megtörténte keletkezteti. A termékértékesítés birtokba vehető dolog átengedése, amely tényleges (fizikai) és képletes (jogi) birtokba adást is jelent, a birtokba adás napjával a termékértékesítés megvalósul, mely nappal a vevő részére a számlát ki kell állítani, adótartalmát pedig meg kell fizetni.

[7] Kifejtette, hogy a cég 3 által kibocsátott számlák valós gazdasági eseményt tartalmaznak és hiteles bizonylatnak minősülnek, ugyanis azok valamennyi adatát tekintve megbízhatóak, helytállóak és ellenőrizhetőek, az azokban foglalt gazdasági esemény aggálytalanul rekonstruálható és kétséget kizáróan megállapítható, hogy legalább a számlák áfa tartalmának megfelelő összegű teljesítést eszközölt a cég 1 a cég 3 felé, így azok a cég 1-et áfa levonására jogosították.

[8] Utalt rá, hogy az autóalkatrészekre vonatkozó szerződés alapján kiállított és befogadott számlák tekintetében a birtokátruházásra vonatkozóan a felek szerződése kifejezett rendelkezést tartalmazott egy külön szerződéses pontban, illetve a birtokátruházás megtörténtét támasztotta alá azon körülmény is, hogy a felek a raktározás és annak költsége, illetve megosztása vonatkozásában is megállapodtak. Az egyes ingatlanok értékesítésére vonatkozóan kiállított számlák tekintetében a termékértékesítés teljesítési időpontja szintén az Áfa tv. 9. §-a szerint az ingatlanok birtokának átruházása (nem pedig a tulajdonjogának átruházása és a tulajdonjog ingatlan-nyilvántartási bejegyzése). Ennek megfelelően a szerződés aláírásakor az eladó számla kibocsátási és áfafizetési kötelezettsége beállt, ezzel összhangban a vevő jogosult volt a számlát befogadni és az áthárított áfát levonásba helyezni.

[9] A bírói gyakorlatból vett esetek idézésével alátámasztott álláspontja szerint a bíróságnak a birtokátruházás megtörténtét és nem a tulajdonjog átszállását, illetve a költségvetési csalást, mint kerettényállást, az azt kitöltő háttérnorma az Áfa tv.-nek (és nem a Ptk.-nak) megfelelő szabályok szerint kellett volna vizsgálnia. A háttérnorma helyes megválasztásával a bíróságok által megállapított tényállás alapján az I. rendű terhelt büntetőjogi felelőssége – tényállási elem hiányában – nem lett volna megállapítható, ekként anyagi jogi jogszabálysértés vezetett a terhelt elítéléséhez.

[10] A vagyoni hátrányra vont téves következtetéssel összefüggésben azt sérelmezte, hogy az alapügyben eljáró bíróságok figyelmen kívül hagyták az elkövetéskor hatályban volt – az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 1. § (7) bekezdését továbbá az 5/2016

(IX. 26.) KMK véleményt, miután elmulasztották figyelembe venni, hogy az érvénytelen ügyletnek az adózás szempontjából jelentősége van, amennyiben annak gazdasági eredménye kimutatható, továbbá, hogy a jogszabályba ütköző megállapodás nem minősül fiktívnek.

[11] Utalt rá, hogy az elsőfokú ítélet az ingatlanokkal kapcsolatos szerződések tekintetében azért állapította meg a gazdasági események fiktivitását, mert az ezek mögött húzódó (termőföldre vonatkozó) adásvételi szerződések jogszabályba – a termőföld törvény rendelkezéseibe – ütköznek, és így mint jogszabályba ütköző szerződések, érvénytelenek. Álláspontja szerint az eljáró bíróságok az anyagi jogi jogszabályok megsértésével hozták meg határozatukat, amikor a fiktivitas (jogilag nem létező, létre sem jött) fogalmat azonosították az érvénytelen jogügylettel.

[12] A bírói gyakorlatból közzétett és eseti döntések részeinek idézése mellett kifejtette, hogy amennyiben a felek szerződése polgári jogi szempontból érvénytelen (semmis vagy megtámadható), úgy nem fiktív gazdasági eseményről, hanem megtörtént, de jogilag érvénytelen jogügyletről van szó. A jelen ügyben a felek a szerződésben a valóságnak megfelelően jelölték meg, hogy a szerződés tárgya termőföld (legelő, szántó), tehát a megtevesztés mint tényállási elem nem valósult meg, pusztán arról van szó, hogy termőföldszerződésre vonatkozó szabályok alapján a vevő végleges tulajdonszerzése jogi akadályba ütközik, így a szerződés polgári jogi értelemben érvénytelen, melynek azonban az Art. 1. § (7) bekezdése alapján nincs adójogi relevanciája: az eladó adófizetésre kötelezett, a vevő pedig adólevonásra jogosulttá válik. Jelen ügyben pedig a számlák mögötti gazdasági események megtörténtek, a számlák alakilag és tartalmilag hitelesek, pusztán a jogügylet érvénytelen, de a számlák nem voltak fiktívek.

[13] Mindezen túl álláspontja szerint az eljáró bíróságok anyagi jogszabályt sértettek akkor is, amikor sem az I. rendű terhelt ténybeli, sem a jogszabály tartalmában történő társadalomra veszélyességben való – a Btk. 20. § (1) és (2) bekezdése szerinti – tévedését nem vették figyelembe, amely mulasztás folytán a bűnösség kimondására ténylegesen fennálló büntetethetőséget kizáró ok ellenére került sor.

[14] A ténybeli tévedéssel összefüggésben érvelése szerint I. rendű terhelt tudata az ingatlanok adásvétele vonatkozásában azt nem foghatta át, hogy az általa eladónak hitt társaság ténylegesen nem minősült eladónak, az ezzel ellentétes tényeket ugyanis az eljáró ügyvéd a szerződést ellenjegyezve tanúsította.

[15] A jogszabály tartalmában történő tévedést tekintve pedig arra hivatkozott, hogy az I. rendű terhelt az ingatlanok adásvétele kapcsán, egyrészt az ingatlanok áfakörbe tartozó ún. „építési telek” minősége, másrészt a termőföld korlátozott forgalomképessége tekintetében (azaz gazdasági társaságok általi megszerzésének tilalom) olyan személytől kapott – a szerződések jogszerűségét tanúsító ügyvédi ellenjegyzés útján – jogi tájékoztatást, akinek a véleményében alappal bízhatott, ily módon pedig a büntetethetőségét a jogban – és ezen keresztül a cselekmény társadalomra veszélyességében – való tévedés kizárja.

[16] Hangsúlyozta, hogy személy 3 az adásvételi szerződések ellenjegyzése során – a nyomozó hatóság által hozott határozat alapján igazoltan – megszegte ügyvédi kötelezettségét, ez alapján pedig aggálytalanul megállapítható, hogy az I. rendű terhelt társadalomra veszélyességben való tévedését a szerződéseket ellenjegyző ügyvéd idézte elő – de legalább is nem oszlatta el –, mivel az ügyvédi tanácsra tekintettel a cselekményét abban a téves feltevésben követte el, hogy az a társadalomra nem veszélyes.

[17] Mindezek alapján a másodfokú ítéletet megváltoztatását és a ténybeli és társadalomra veszélyességben való tévedés büntetethetőséget kizáró okként értékelését indítványozta.

[18] 2. A Legfőbb Ügyészség BF.663/2024/2. számú átiratában a felülvizsgálati indítványt alaptalannak találta és a jogerős ítélet hatályban fenntartását indítványozta.

[19] Kifejtette, hogy az irányadó tényállás az I. rendű terhelt ténybeli tévedésével kapcsolatos tényeket nem tartalmazza, ekként az indítványnak a tévedés vizsgálatának elmaradásával kapcsolatos érve a felülvizsgálat tényálláshoz kötöttségének követelménye folytán nem vizsgálható.

[20] A számlák fikтивitásával, a háttérjogszabály téves alkalmazásával kapcsolatos felülvizsgálati érvekkel összefüggésben, idézve az Európai Bíróság C-446/15. számú ügyét, a bűnösség körében az adóalany tudattartalmának alapvető fontosságú vizsgálatára hivatkozott, továbbá arra, hogy a felülvizsgálatban irányadó tényállás alapján a cég 3 által kiállított számlák fiktivitása a gazdasági események fiktív voltán alapult, míg az ingatlanértékesítésről szóló számlák esetében a felek között létrejött szerződés volt semmis, mindezekről pedig az I. rendű terhelt is tudott, mint ahogy arról is, hogy meg nem történt ügyletről számlát nem lehet kiállítani.

[21] Az Áfa tv. adólevonási jogra vonatkozó rendelkezéseinek pontos megjelölése mellett hangsúlyozta, hogy a bíróság nem a polgári jog, hanem az adójogszabályok és a számviteli szabályok alapján állapította meg mögöttes jogszabály alkalmazásával I. rendű terhelt büntetőjogi felelősségét.

[22] 3. Az I. rendű terhelt védője a Legfőbb Ügyészség átiratára tett írásbeli észrevételében a felülvizsgálati indítvány lényegeként – érdemét tekintve az indítványban foglaltakat megismételve – az adólevonási jogot megalapozó termékértékesítés megtörténte tekintetében téves jogszabály alkalmazást, a polgári jogi érvénytelenség fiktivitással való téves azonosítását emelte ki, továbbá a tévedésre vonatkozó kifogását érintően arra mutatott rá, hogy az irányadó tényállás tartalmazza a tévedést megalapozó ténybeli elemeket.

[23] 4. A Legfőbb Ügyészség az I. rendű terhelt védője által a Legfőbb Ügyészség átiratára tett írásbeli észrevételére az átiratában foglaltakat változatlanul fenntartotta azzal a megjegyzéssel, hogy az I. rendű terhelt a tudati tények alapján a társadalomra veszélyességben való tévedésre alappal nem hivatkozhat.

[24] **III.** Az I. rendű terhelt védője által előterjesztett felülvizsgálati indítvány alaptalan.

[25] 1. A felülvizsgálat rendkívüli jogorvoslat, amely a Be. 648. §-a alapján csak a bíróság jogerős, a vádról rendelkező ügydöntő határozata ellen, kizárólag a Be. 649. §-ában megjelölt anyagi és eljárásjogi okokra – és nem ténybeli hibákra – hivatkozással vehető igénybe. A felülvizsgálati okok törvényi köre nem bővíthető, ezért az azon kívül eső anyagi vagy eljárásjogi kérdések a felülvizsgálatban közömbösek.

[26] A Be. 659. § (5) bekezdése alapján a Kúria a jogerős ügydöntő határozatot – a feltétlen hatályon kívül helyezésre vezető okok kivételével – csak a felülvizsgálati indítvánnyal megtámadott részében, és csak a felülvizsgálati indítványban meghatározott ok alapján bírálja felül.

[27] 2. A Be. 649. § (1) bekezdés a) pont aa) alpontja szerint valóban felülvizsgálati ok, ha a bíróság jogerős ítéletében a terhelt büntetőjogi felelősségét a büntető anyagi jogi szabályok megsértésével állapította meg. E felülvizsgálati ok akkor valósul meg, ha a jogerős ítéleti tényállásban foglalt terhelti magatartás nem meríti ki (semmilyen) bűncselekmény törvényi tényállási elemeit, avagy – ugyancsak az irányadó tényállásból kitűnően – büntethetőséget kizáró vagy megszüntető ok ellenében került sor a terhelt elítélésére. Ilyen esetben az indítvány célja a terhelt felmentése vagy vele szemben az eljárás megszüntetése. A felülvizsgálati indítvány ezt célozta; érvelésének főirányai egyrészt a keretkitöltő normaként alkalmazott jogszabály helytelenségének, az adójogilag érvénytelen ügylet tévesen fiktív ügyletnek minősítésének, továbbá a ténybeli, illetve társadalomra veszélyességben való tévedés alkalmazása elmulasztásának állításában áll.

[28] A felülvizsgálati eljárásban ugyanakkor megkerülhetetlen szabály a tényálláshoz kötöttség és a tényállástámadás tilalma a Be. 650. § (2) bekezdése alapján, amely úgy rendelkezik, hogy a felülvizsgálati indítványban a jogerős ítéletben megállapított tényállás nem támadható. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok ismételt egybevetésének, eltérő értékelésének, valamint bizonyítás felvételének nincs helye, a felülvizsgálati indítvány elbírálásakor a jogerős ügydöntő határozatban megállapított tényállás az irányadó [Be. 659. § (1) bekezdés].

[29] A felülvizsgálat tényálláshoz kötöttségének követelménye folytán, a felülvizsgálat keretében valamely büntethetőséget kizáró ok hiányára vont következtetés helyessége is kizárólag az irányadó tények alapulvételével vizsgálható [Kúria Bfv.I.884/2017 (BH 2017.323.II.), EBH 2011.2395.]. Következésképpen, a felülvizsgálati eljárásban kizárólag abban az esetben kerülhet sor a terhelt büntethetőségét kizáró ok – így a tévedés [Btk. 20. § (1) bekezdés] – megállapítására, ha a jogerős ítéletben foglalt tényállásból is kitűnik, hogy a terhelt nem rendelkezett tudomással valamely életbeli tényről, amely pedig a büntetőjogi felelőssége megállapításának feltételét képezi. Ugyanígy, a társadalomra veszélyesség hiányában való tévedés [Btk. 20. § (2) bekezdés] következményei is csak akkor vonhatók le, ha az irányadó tényállás rögzíti azokat a ténybeli körülményeket, amelyek a terheltet alapos okkal indították arra a téves feltevésre, hogy büntetendő cselekménye nem veszélyes a társadalomra.

[30] Az irányadó tényállás azonban ilyen, a ténybeli vagy a társadalomra veszélyességben való tévedés megállapítására alapul szolgáló tényt egyáltalán nem tartalmaz. Sőt, az eljárás bíróságok éppenséggel kifejezetten állást is foglaltak a tévedés megállapításának alapjaként szolgáló tényekkel szemben.

[31] Egyfelől, az irányadó tényállás rögzíti, mely szerint

– a cég 3 mint vevő a 2014. december 22-én a korábbi tulajdonostól, személy 1 magánszemélytől, mint eladótól legelő megnevezésű ingatlanként 16.812.300 forintos vételáron megvásárolt ingatlanra még ugyanazon a napon mint eladó kötött adás-vételi szerződés(ek)e)t a tulajdoni hányad egyrészére a cég 1, másrészére cég 2 mint vevővel, az előbbi esetben bruttó 571.500.000 forint, az utóbbi esetben bruttó 190.500.000 forint vételáron, mely adásvételi szerződések az eladó kizárólagos tulajdonaként rögzítették az ingatlan adott tulajdoni hányadát {elsőfokú ítélet [71],[75], [82]},

– a cég 3 mint vevő a 2015. március 20-án személy 2 magánszemély tulajdonostól, mint eladótól szántó megnevezésű ingatlanként, 130.000.000 forintos vételáron megvásárolt ingatlanrészre 2015. március 27-én kötött adásvételi szerződést a cég 1 mint vevővel bruttó 495.000.000 forintos vételáron, mely adásvételi szerződés az eladó kizárólagos tulajdonaként rögzítette az ingatlan 1/1 tulajdoni hányadát, holott tulajdonjog bejegyzés iránti kérelem benyújtásra nem került, és az ingatlan átminősítését sem kezdeményezték {elsőfokú ítélet [86], [91], [92]}, továbbá, hogy

– a cég 1 és a cég 2 az ingatlan-adásvételekhez (mind a település 2, mind a település 3 ingatlanhoz) kapcsolódóan kiállított számlák teljesítéséhez pénzügyi fedezettel nem is rendelkezett {elsőfokú ítélet [94], [95]}.

[32] A Kúria ezzel összefüggésben utal arra, hogy a következetes ítélkezési gyakorlat szerint a bíróság tényfelderítési kötelezettsége kiterjed minden, a büntetőjogi elbírálás szempontjából lényeges, releváns jelenségre. Az ennek eredményeként az ítéleti tényállás személyi és történeti részében rögzített ténymegállapítások nem kizárólag fizikai jellegű külső történések, de ún. belső történések, az elkövető tudattartamára – az egyes események megtörténtére vagy meg nem történtére vonatkozó ismereteire, céljaira – mint tudati tényekre

vont következtetés is. Ezek az úgynevezett tudati tények ugyancsak tények, és mint a tényállás részei ugyancsak nem vitathatók (Kúria Bfv.II.1.026/2020/7.).

[33] Az ítéleti tényállás megállapításai azonban nem kizárólag fizikai jellegű külső történések, de ún. belső történések, tudati tények is lehetnek, melyek nem mások, mint az elkövető tudattartamára – az egyes események megtörténtére vagy meg nem történtére vonatkozó ismereteire, céljaira – (mint tudati tényekre) vont következtetés is. Ezek az úgynevezett tudati tények ugyancsak tények, a tudattartalom megállapítása tehát a tényállás része, így mint a tényállás részei felülvizsgálatban nem vitathatók (Kúria Bfv.II.1.026/2020/7.).

[34] Továbbá, az irányadó tényállás az ítélet egészében és tartalmilag vizsgálandó (BH 2015.216.I.). Éppen ezért e tényálláshoz tartoznak mindazok a történeti tények, amelyeket az ítélet megállapított, függetlenül attól, hogy ítéletszerkesztési hiba folytán a bíróság esetlegesen nem a történeti tényállásban rögzítette, hanem az indokolás más részében, így a bizonyítékok értékelése vagy a jogi indokolás körében (BH 2016.163.III.). Ilyen, a tényállás részeként kezelendő ténybeli következtetés (tudati tény) mely szerint

- I. rendű terhelt a tőle lefoglalt iratok között elfekvő tulajdoni lapok alapján tudomással bírt arról, hogy a megvásárolni szándékozott legelő ingatlan tulajdonosa az adásvételi szerződés aláírását megelőzően egy magánszemély, személy 1 volt {elsőfokú ítélet [216]};

- az adásvételi szerződések aláírása nem a szerződéseket ellenjegyző személy 3 ügyvéd előtt történt meg, nem is ő készítette a szerződéseket és tartalmilag sem vizsgálta meg azokat. [...] a terheltek az adásvételi szerződéseket egymás jelenléte nélkül – külön-külön – írták alá {elsőfokú ítélet [259]};

- a két cég közötti adásvételi szerződés aláírása nem az ügyvédek előtt történt, mivel I. rendű terhelt nem volt jelen {másodfokú ítélet [260]};

- I. rendű terhelt pontosan tudatában volt annak, hogy az ingatlanoknak építési telkeknek kellene lennie ahhoz, hogy az adásvételi szerződések és a számlák a jogszabályoknak megfeleljenek, neki csupán az számított, hogy ez a kitétel, mint garancia szerepeljen az általa aláírt szerződésekben. [...] Annak ellenére, hogy az I. rendű terhelt saját ügyvéddel rendelkezett, akitől tanácsot kért az adásvételek előtt, a szerződéseket mégsem I. rendű terhelt ügyvédje készítette és jegyezte ellen [...]. Az I. rendű terhelt pontosan tisztában volt az ügyletek jogellenességével, és ennek érdekében próbálta a felelősséget az aláírt szerződésekben a másokra hárítani, hogy a jóhiszeműségét ezzel is a későbbiekben igazolni tudja {elsőfokú ítélet [266]};

- a terheltek tudatában voltak annak, hogy az adásvétellel érintett ingatlanok tulajdonát az általuk képviselt gazdasági társaságok nem szerezhethék meg abban az állapotban, melyet az ingatlan-nyilvántartási adatok tükröztek, és azzal is, hogy az érintett ingatlanok nem minősültek építési telkeknek {elsőfokú ítélet [272]}.

[35] Az irányadó tényállás tehát nem tartalmazza – éppen ellenkezőleg – azokat a tényeket, amelyből a tévedésre jogi következtetést lehetne vonni, ennek hiányában az indítvány kifogása sem jogi kifogás, hanem az irányadó tényállástól eltérő tényekre hivatkozáson és a bizonyítékok mérlegelésének vitatásán alapuló ténytámadás, ami azonban törvényben kizárt {Kúria, Bfv.II.976/2021/20.; Kúria, Bfv.II.1546/2022/10. [91] bekezdés}.

[36] 3. Az indítvány tartalmazott olyan érveléseket, amelyek a bűnösség megállapítása kapcsán téves jogszabály alkalmazását, ezáltal a bűncselekmény törvényi tényállási elemének hiányát állították, azonban a fenti rendelkezések összevetéséből az következik, hogy ezeket a kifogásokat is, illetve, hogy történt-e az ügyben büntető anyagi jogsértés, a jogerős ítéletben megállapított tényállás alapulvételével kell elbírálni. Az eljáró bíróság által levont jogkövetkeztetések – így a bűnösség megállapításának és a cselekmény jogi minősítésének –

helyessége ugyanis kétségekívül jogkérdés, amely a fenti szabályozás alapján kizárólag az irányadó tényállás, köztük a megállapított tudati tények alapulvételével bírálható el. (Kúria Bfv.II.388/2021/6.)

[37] Az indítvány helyesen hivatkozott a költségvetési csalás büntetőjogi szabályozását érintően annak keretdiszpozíció jellegére, ugyanakkor szó sincs arról, hogy az alapügyben eljáró bíróságok a keretkitöltő norma megválasztását elvétette volna.

[38] A Btk. 396. § (1) bekezdése a) pontja szerint költségvetési csalást követ el, aki költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában mást tévedésbe ejt, tévedésben tart, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy a valós tény elhallgatja és ezzel egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz. A bűncselekmény az okozott vagyoni hátrány mértéke szerint minősül súlyosabban, illetve a bűnszövetség és az üzletszerűség is minősíti.

[39] A költségvetési csalás törvényi tényállása keretdiszpozíció, mert az abban hivatkozott jogszabály írja elő és szabályozza az adókötelezettség teljesítésének feltételeit, amelyeket megsértve és az adóhatóságot megtévesztve az adóbevétel csökkentése büntetendővé válik [Kúria Bfv.III.58/2013/8. (BH 2013.291.I.)]. Mind erre, továbbá arra, hogy a jelen ügyben jelentőséggel bíró keretkitöltő normákat az Art. és az Áfa tv. tartalmazza, a felülvizsgálati indítvány is helytállóan hivatkozott, ugyanakkor az ezen túli, a bűnfelelősség megállapításával összefüggő érvelése téves.

[40] A felülvizsgálati indítványnak alapvetően a kiindulási pontja is helytelen, amikor az alapügyben eljáró bíróságokon az Áfa tv. alkalmazásának elmulasztását kéri számon.

[41] Állítása szerint azt, hogy az eljáró bíróságok a Ptk.-t és nem az Áfa tv.-t alkalmazták háttérnormaként a bűnfelelősség megállapításakor, önmagában egyrészt annak ténye igazolja, hogy az alapítéletek nem tartalmazzák azt az Áfa tv. szerinti elemzést és indokolást, melyet a Legfőbb Ügyészség nyilatkozatának 6. oldal második bekezdésében hivatkozik részletesen, másrészt az elsőfokú ítéletben az Áfa tv.-re hivatkozás – szemben a Ptk.-ra vonatkozó 9 esettel – mindössze 5 alkalommal történik meg. Ez utóbbi védői állítás már csak azon az alapon is súlytalan, hogy az alkalmazott jogszabály és annak helyessége nem lehet arányosított mennyiségi kérdés, és csak a teljesség kedvéért jegyzi meg, a Kúria, hogy az elsőfokú ítéletnek már önmagában a [8]-[24] bekezdése mint háttérjogszabályként részletezi az Áfa tv. 16 jogszabályi hivatkozás szerinti rendelkezését, továbbá a [277] bekezdésben további 10 rendelkezésre történik ily módon is utalás, vagyis az Áfa tv. kizárólag általánosságban való hivatkozásának számonkérése minden alapot nélkülöz.

[42] Mindemellett, a védői észrevétel alapján a Legfőbb Ügyészségnek tulajdonított első vizsgálat elvégzésének tényére tett utalás sem pontos; ez esetben ugyanis arról van szó, hogy a Legfőbb Ügyészség – átirata 6. oldalán – mint egyetértő álláspontot rögzítette mindazt, amelyet az elsőfokú bíróság az ítélete [277] bekezdésében megfogalmazott. Az a védői észrevétel tehát, mely szerint az alapítéletek nem tartalmazzák az ügyészi nyilatkozat 6. oldalán tett elemzéshez még hasonló jogi indokolást sem, olyannyira nem helytálló, hogy az nem hasonló, hanem szinte szó szerint ugyanaz.

[43] A felülvizsgálati indítványnak a jogerős ítélettel szemben az Áfa tv. termékértékesítésre és levonási jogra vonatkozó rendelkezéseit érintő kifogása kapcsán is az rögzíthető, hogy az alapügyben eljáró bíróság nem csak a jogszabályi hivatkozásokat rögzítette pontosan, de ebben a körben is végzett érdemi vizsgálatot {elsőfokú ítélet [195], másodfokú ítélet [230] bekezdés}.

[44] Nyilvánvalóan az egyes jogügyletek nem feltétlenül vegytiszták, adott esetben – mint a jelen ügyben is – ugyanazon jogügyletnek lehetnek civilisztikai és adójogi vonzata is. Az, hogy az elsőfokú bíróság a Ptk. ide vonatkozó szabályait figyelembe vette, nem jelenti azt –

szemben a felülvizsgálati indítvány állításával – hogy az eljáró bíróságok „a Polgári Törvénykönyv szerinti tulajdonjog megszerzésére és birtokátadás szabályaira alapították” volna a bűnösséget.

[45] Ez önmagában már csak a hivatkozott jogszabályi rendelkezések, de legfőképpen az elsőfokú bíróság jogi indokolásában rögzítettek alapján cáfolható.

[46] Az elsőfokú bíróság a bűnfelelősség kapcsán – a Btk. törvényi tényállási elemeinek megfelelően – éppen azt állapította meg, mely szerint az I. rendű terhelt a cég 1 és a cég 2 képviselőjében benyújtott áfabevallásokban fiktív számlák alapján, jogosulatlanul élt adólevonási jogával, így a költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vonatkozásában az adóhatóságot tévedésbe ejtette, és azzal 343.240.000 forintos vagyoni hátrányt okozott. {elsőfokú ítélet [301]}. Ez pedig nem más, mint a költségvetési csalás büntetett törvényi tényállási elemeinek a konkrét ügybeli adatokra való rávetítése, ahol az adólevonási jog jogosulatlan gyakorlásában manifesztálódott megtévesztés mint elkövetési magatartás vitán felülállóan nem a Ptk., hanem pontosan a védelem által – értelemszerűen tévesen – hiányolt, a költségvetési csalás keretdiszpozíciója által megkövetelt adójogszabály – és nem a Ptk. – szabályozásának tárgyát képezi.

[47] Az első fokon eljáró bíróság valójában az Áfa tv.-hez képest a Ptk.-nak az adásvételre vonatkozó szabályait is alkalmazta, vagyis a Ptk. és az adózás szempontjából releváns jogszabályok (így az Áfa tv. és az Art.) egyidejű figyelembevételével, a költségvetést károsító bűncselekmény miatti bűnfelelősség kérdésében a megfelelő háttérnorma alkalmazásával hozott döntés.

[48] 4. Az ügy érdemi elbírálása körében a felülvizsgálati indítvány azt is helytállóan rögzítette, hogy a releváns büntetőjogi kérdés az volt, hogy I. rendű terhelt által működtetett társaságok, jogszerűen gyakorolták-e vevőként a II. rendű terhelt által működtetett társaság által kiállított számlák áfatartalmára vonatkozó levonási jogot, és a Kúria azt a védői érvelést is osztja, mely szerint a költségvetést károsító bűncselekményben való bűnösség többletfeltétele az adójogi jogsértéshez társulóan, hogy az ügylet célja a szándékos adókikerülés legyen.

[49] Ezzel összefüggésben először is csekély érv az, hogy az adóhatóság a határozatában szándékos adókikerülést nem állapított meg; a Be. alapvető rendelkezései körében a Be. 7. § (5) bekezdése a bizonyítás alapvetéseként rögzíti, mely 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.

[50] Másfelől – és a felülvizsgálatban relevanciája ennek van – az irányadó tényállás azt tartalmazza, mely szerint

– a cég 1 és a cég 3 között az alkatrészek, továbbá a cég 1 és a cég 3 között a település 2 és a település 3 ingatlan, továbbá a cég 2 és a cég 3 között a település 2 ingatlan vonatkozásában az adásvételek nem jöttek létre;

– az ezekhez kapcsolódó számlákon rögzített értékesítések ténylegesen nem valósultak meg {elsőfokú ítélet [96]};

– I. rendű terhelt, mint a cég 1, illetve a cég 2 ügyvezetője az egyes üzletekhez kapcsolódó fiktív számlákat szerepeltette az adott cég könyvelésében, majd az ezek alapján elkészített, és azokat az adóhatóságokhoz benyújtott áfabevallásokban a levonható áfatételek között tüntette fel, az adóhatóságot a költségvetésbe történő fizetési kötelezettség vonatkozásában ezzel tévedésbe ejtve;

– ezzel áfaadónemben összesen 343.240.000 forint vagyoni hátrányt okozott {elsőfokú ítélet [97], [102], [104]}.

[51] Amint arra a Legfőbb Ügyészség átiratában hivatkozott, az Európai Bíróság a C 446/15. számú ügyben kimondta, hogy a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv rendelkezéseit úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti gyakorlat, miszerint az adóhatóság azon okból tagadja meg valamely adóalanytól a számára nyújtott szolgáltatások után fizetendő vagy megfizetett hozzáadottértékadó levonásához való jogot, hogy nem tekinthetők hitelesnek az e szolgáltatásokra vonatkozó számlák, mivel e számlák kibocsátója nem lehetett az említett szolgáltatások tényleges nyújtója, kivéve, ha anélkül, hogy az adóalanytól olyan ellenőrzéseket követelnének meg, amelyeket nem köteles elvégezni, az objektív tényezőkre figyelemmel megállapításra kerül, hogy ezen adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy az említett szolgáltatások a csalás részét képezik, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

[52] Mindez nem jelent mást, mint hogy a bűnösség körében alapvető fontosságú az adóalany tudattartalmának vizsgálata, amely az I. rendű terhelte tekintetében az alábbi releváns tények alapján ítélt meg:

[53] Az 1. tényállási ponttal kapcsolatban

– a keletkezett iratokkal szemben egyetlen alkatrész sem került a cég 1 tulajdonába és birtokába {elsőfokú ítélet [67]};

– a cég 1 részére értékesített – legfeljebb 2.500.000-3.000.000 forint értékű – alkatrészeket a cég 3 8 nappal korábban vásárolta meg II. rendű terhelte mint magánszemélytől 1.450.000 forintért {elsőfokú ítélet [69]};

[54] – a cég 1 az alkatrészeket a település 1-i tárolási helyről nem szállította el, azok ellenértékét nem rendezte a cég 3 felé, az összesen bruttó 357.498.904 forint összegű számlák kifizetéséhez pénzügyi fedezettel nem rendelkezett {elsőfokú ítélet [70]};

– sem az adásvételi szerződés kiegészítése, sem a módosítása nem tekinthető hiteles dokumentumnak, azok nem az iratokon feltüntetett napon keletkeztek, hanem utólagosan készített szerződések {elsőfokú ítélet [149]};

– II. rendű terhelte részéről az alkatrészek tulajdonjoga nem került átruházásra, továbbra is ő intézkedett az alkatrészek tárolásáról, az ő birtokában és kezelésében volt a település 1 raktár kulcsa {elsőfokú ítélet [156]};

– II. rendű terhelte továbbra is sajátjaként rendelkezett az értékesített árukészlet felett, I. rendű terhelte kötétt szerződés ellenére is folyamatosan értékesítésre kínálta az alkatrészeket, továbbra is tulajdonosként, és nem közvetítőként vagy az árukészlet őrzőjeként kínálta eladásra az autóalkatrészeket {elsőfokú ítélet [156]};

– az alkatrész-értékesítésről kiállított első két számlához kapcsolódóan 2014. június 27. és június 28. napi keltezéssel teljesítési igazolás is készült a számlák szerinti alkatrészek birtokba adásáról. Az igazolásokon az került rögzítésre, hogy a gépjárműalkatrészek a cég 1 birtokába kerültek, azonban sem az alkatrészek egésze, sem annak egy része nem került soha az I. rendű terhelte birtokába, a számlák szerinti teljesítés napjáig az I. rendű terhelte semmiféle intézkedést nem tett az alkatrészek birtokbavétele érdekében, az áruk feletti rendelkezési jog nem került hozzá, nem is viselkedett a megvásárolt áruk felett tulajdonosként {elsőfokú ítélet [158]};

– I. rendű terhelte és cége részéről a cég 3 felé nem történt teljesítés a számlák szerinti tartalommal, sem az alkatrészek tulajdonának átadására, sem birtokbavételére nem került sor,

ekként az adásvétel létrejöttéhez szükséges törvényi feltételek nem valósultak meg {elsőfokú ítélet [195]};

– a cég 1 részéről minimális volt a pénzmozgáson alapuló teljesítés, így I. rendű terhelt pontosan tisztában volt azzal, hogy esedékességgkor a számlák áfatartalmát a cég 3-nak nem lesz lehetősége megfizetni, mely alapján nem kétséges, hogy a számlák kiállításának egyedüli indoka az volt, hogy a cég 1 a fizetendő adóját csökkentse {elsőfokú ítélet [195]};

– a cég 3 által kiállított, és a cég 1 által levonásba helyezett számlák nem hiteles bizonylatok, mivel a számlákban rögzített teljesítés az érintett társaságok között nem volt, a számlák mögötti adásvétel nem ment végbe a számlák szerinti tartalommal az érintett társaságok között, így azok valótlán tartalmúak {elsőfokú ítélet [195]};

– az alkatrészek szakértő szerinti ára és a számlákon rögzített vételár között olyan mértékű eltérés van, amely miatt a számla ez okból sem minősíthető tartalmilag hitelesnek, az nem valós vételárat rögzít {elsőfokú ítélet [195]}.

[55] A 2. tényállási ponttal kapcsolatban

– II. rendű terhelt az általa képviselt cég 3 nevében 2014. december 22. napján 16.812.300 forint vételáron megvásárolt legelő megnevezésű település 2 ingatlan 4002/17444., továbbá 1334/17444. arányú tulajdoni hányadait még aznap kelt szerződésekkel, az előbbi eladta az I. rendű terhelt által képviselt cég 1-nek bruttó 571.500.000 forintért, az utóbbit a cég 2-nek bruttó 190.500.000 forintért {elsőfokú ítélet [71],[75], [82]};

– sem a cég 1, sem a cég 2 nem egyenlítette ki a vételárat {elsőfokú ítélet [74] és [81]}, ehhez nem is rendelkeztek megfelelő pénzügyi fedezettel {elsőfokú ítélet [94],[95]}, de maga a cég 3 sem fizette meg a vételárat személy 1 eladónak {elsőfokú ítélet [82]};

– mindegyik tulajdonjog bejegyzési kérelmet azzal az indokkal utasította el a földhivatal, hogy a föld tulajdonjogát jogi személy nem szerezheti meg {elsőfokú ítélet [83],[84]};

– az ingatlan nem minősült építési teleknek {elsőfokú ítélet [85]};

– az adásvételi szerződésekben rögzített vételár nem tükrözte az ingatlanrész valós értékét. A település 2 ingatlanon a cég 3 által történő vétel és a cég által történő értékesítések között értéknövelő beruházás nem történt, a terület átminősítése nem volt folyamatban, azaz semmi nem támasztotta alá a kirívóan nagy eltérést a vételi és az eladási ár között, figyelemmel arra a körülményre is, hogy az ügyletekre ugyanazon a napon került sor {elsőfokú ítélet [215]}.

[56] A 3. tényállási ponttal kapcsolatban

– a cég 3 az általa 2015. március 20. napján személy 2-től 130.000.000 forintért megvásárolt település 3 ingatlant 7 nappal később bruttó 495.000.000 forint vételáron értékesítette az I. rendű terhelt által képviselt cég 1-nek {elsőfokú ítélet [86], [91]};

– a cég 1 a vételárat 2015. december 31. napjáig nem fizette meg {elsőfokú ítélet [89]}, de arra pénzügyi fedezete sem volt {elsőfokú ítélet [94]};

– sem a cég 3 sem a cég 1 nem nyújtott be tulajdonjog bejegyzése iránti kérelmet {elsőfokú ítélet [92]};

– az adásvétel tárgyát képező szántó megnevezésű ingatlan valójában nem minősült építési teleknek {elsőfokú ítélet [93]};

– I. rendű terhelt pontosan tudatában volt annak, hogy az ingatlanoknak építési telkeknek kellene lennie ahhoz, hogy az adásvételi szerződések és a számlák a jogszabályoknak megfeleljenek, neki csupán az számított, hogy ez a kitétel, mint garancia szerepeljen az általa aláírt szerződésekben. Az I. rendű terhelt tisztában volt az ügyletek jogellenességével {elsőfokú ítélet [266]};

- az ügyletkötés körülményei, és az azt követően kifejtett magatartásuk okán a terheltek tudatában voltak annak, hogy az adásvétellel érintett ingatlanok tulajdonát az általuk képviselt gazdasági társaságok nem szerezhették meg abban az állapotban, melyet az ingatlannyilvántartási adatok tükröztek, és azzal is, hogy az érintett ingatlanok nem minősültek építési teleknek {elsőfokú ítélet [272]};
- a számlakibocsátó cég 3 nem rendelkezett az értékesített ingatlanok tulajdonjogával, a számlák mögött húzódó adásvételi szerződések semmisnek minősülnek, ekként a cég 3 által kibocsátott számlák meg nem történt gazdasági eseményt tartalmaztak {elsőfokú ítélet [276]};
- az értékesítésekről befogadott számlák amiatt sem fogadhatók el hiteles bizonylatoknak, mert a feltüntetett vételárak sem voltak valósak, és mindezekkel a terheltek is pontosan tisztában voltak {elsőfokú ítélet [281]}.

[57] Az irányadó tényállás alapján I. rendű és II. rendű terhelt ügyvezetése alatt állt cégek közötti szó nem volt valós gazdasági eseményről. Mind az alkatrészek, mind az ingatlanok esetében az állapítható meg, hogy van egy – a költségvetést károsító vagyoni hátrányhoz összegéhez képest – elenyésző értéken történő megszerzés, amelyet még az adásvétel napján, vagy pár nap elteltével követ egy racionálisan meg nem magyarázható értéken történő tovább értékesítés. Mindez pedig azon az egyetlen motiváción alapult, hogy papíralapon legyen az igazolható, hogy a cégnek milyen hatalmas összegben keletkezett költsége az ügylet kapcsán.

[58] Ezáltal válik irrelevánssá a felülvizsgálati indítványnak az érvénytelenség és fiktivitás körében tett – a jogalkalmazási gyakorlatból vett idézetekre épített – érvelése. Az állítása szerinti érvénytelenség körében ugyanis annak van jelentősége, hogy a felek az adott ügyletet valóságosan akarják, csak valamely jogi hiba folytán az érvényesség csorbát szenved, jelen ügyben azonban nem erről van szó. Az az akarat, ami az irányadó tényállásbeli magatartás mögött állt, az már éppen a védelem által is felvetett bűnösség keretében vizsgálandó.

[59] Ugyanakkor a védelem által a bűnösség körében többlétegyállási elemként hiányolt szándékos adókikerülés sem hiányzik az ítéletekből. Az elsőfokú ítélet a valótlan tartamú számlák vonatkozásában azt a megállapítást tette, mely szerint azok „kizárólag azt a célt szolgálták, hogy a cég 1 és a cég 2 a fizetendő adóját csökkenthesse” {elsőfokú ítélet [96]}, míg a másodfokú bíróság ezen álláspontot erősítendő rögzítette, mely szerint I. rendű terhelt a gazdasági társaságai pénzügyi helyzetének javítása, és az „adóoptimalizálás” érdekében olyan költség számlákat állított be a könyvelésébe, amelyek mögött nem zajlott le a dokumentumoknak megfelelő gazdasági esemény, és pusztán azt a célt szolgálták, hogy a cég 1 és a cég 2 viselendő fizetési kötelezettségek tekintetében csökkentse a befizetendő áfa összegét {másodfokú bíróság [271]}.

[60] 5. A Kúria – amint a felülvizsgálati indítvánnyal egyetértésben már utalt rá –, a szóban forgó költségvetést károsító bűncselekmény kapcsán a büntetőügyben azontúl, hogy az elkövető nem kellő körültekintéssel járt el, illetve, hogy a (legalább eshetőlegesen) szándéka kiterjedt az adózással összefüggő kötelezettség megszegésére, azt is bizonyítani kell, hogy a kötelezettség megszegése csalárd módon, adókijátszás révén történt.

[61] Gazdasági tevékenység alatt valamely tevékenység üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel történő folytatása értendő, amennyiben az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és annak végzése független formában történik. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a termelésre, forgalmazásra irányuló ipari, mezőgazdasági és kereskedelmi tevékenység, valamint az egyéb szolgáltatói tevékenység. A gazdasági tevékenység célja és eredményessége közömbös. Az adófizetési kötelezettség keletkezése a teljesítéshez, az adóztatandó ügylet megvalósulásához kötött. Az adó alapja – főszabályként – a termékértékesítés/szolgáltatásnyújtás teljesítéséért járó pénzben kifejezett ellenérték.

[62] Az áfa tehát az értékesítés, szolgáltatás, vagyis a gazdasági tevékenység adója.

[63] Az állam a gazdasági tevékenység másnak nyújtása (eladása, azaz értékcseréje) esetén adót vet ki, és azt adóztatja, az adót annak kell befizetni a költségvetésbe, aki a gazdasági tevékenységét piacra vitte. Az adót pedig a gazdasági tevékenysége áruba bocsátása (eladása) fejében kapott ellenértékből kell befizetnie.

[64] Az állam bizonyos indokok esetében lemond az őt megillető befizetésről, azaz otthagyja a befizetendő összeget a befizetésre kötelezettnél, vagyis áfaadóalanyánál.

[65] Ilyen indok, tehát a befizetésre kötelezettet megillető jog, hogy az általa fizetendő adóösszegből levonja azt az (adó)összeget, amit a részére teljesített termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított.

[66] Ehhez képest egyértelmű (kiismerhető) az ezzel visszaélő magatartások összetevője, ami az adócsalás törvényi tényállását megvalósítja.

[67] Az Áfa tv.-ben az adófizetési kötelezettség teljesítése szempontjából két jelentős magatartás szerepel: egyrészt a gazdasági tevékenység bejelentésének kötelezettsége (ami az áfa megállapításának alapját jelenti), másrészt az ezzel összefüggésben felmerült, igazolható költségek figyelembevétele. Mindkettő lehetőséget ad visszaélésre. Egyfelől visszaélés (csalárd magatartás) az is, ha valaki a valós gazdasági tevékenysége – áfaalapot képező – nagyságát hamis adatokkal támasztja alá (bevételeit nem valós értéken mutatja ki), másfelől az is, ha költségei csökkentése érdekében fiktív számlákat fogad be (és mutat fel) {Kúria Bhar.III.1.862/2016/29. számú határozat [70]-[76] bekezdés}.

[68] Jelen ügyben az I. rendű terhelt ez utóbbi csalárd magatartást valósította meg, mindezek alapján az I. rendű terhelt büntetőjogi felelősségének megállapítására anyagi jogszabálysértés nélkül került sor.

[69] A fentiekre tekintettel a Kúria – mivel nem észlelt olyan szabálysértést, amelynek vizsgálatára a Be. 659. § (6) bekezdés alapján hivatalból köteles – a felülvizsgálati indítványnak – a Be. 660. § (1) bekezdés főszabálya szerinti tanácsülésen, a Be. 655. § (2) bekezdés szerinti összetételben eljárva – nem adott helyt és a megtámadott határozatot a Be. 662. § (1) bekezdése alapján az I. rendű terhelt tekintetében hatályában fenntartotta.

[70] *A döntés elvi tartalma*

A költségvetési csalás törvényi tényállása keretdiszpozíció, mert az abban hivatkozott jogszabály írja elő és szabályozza az adókötelezettség teljesítésének feltételeit, amelyeket megsértve és az adóhatóságot megtévesztve az adóbevétel csökkentése büntetendővé válik. Ilyen, ha a gazdasági társaság pénzügyi helyzetének javítása, és az „adóoptimalizálás” érdekében állít be olyan költség számlákat a könyvelésébe, amelyek mögött nem zajlott le a dokumentumoknak megfelelő gazdasági esemény és pusztán azt a célt szolgálja, hogy a cég a viselendő fizetési kötelezettségek tekintetében csökkentse a befizetendő áfa összegét.

[71] **IV.** A végzés ellen a Be. 6. § (4) bekezdése alapján nincs helye fellebbezésnek; felülvizsgálatát a Be. 650. § (1) bekezdés b) pont második fordulata zárja ki.

[72] Az esetleges újabb indítvánnyal kapcsolatos figyelmeztetés a Be. 652. § (6) bekezdésén alapul azzal, hogy a Kúria – a Be. 656. § (4) bekezdése szerinti feltételek fennállása esetén – az ugyanazon jogosult által ismételten, illetve azonos tartalommal ismételten előterjesztett indítványt indokolás nélkül elutasíthatja.

Dr. Harangozó Attila s.k. a tanács elnöke, Dr. Demeter Zsuzsanna s.k. előadó bíró, Dr. Somogyi Gábor s.k. bíró, Dr. Boros Tibor s.k. bíró, Dr. Nagy Antal s.k. bíró