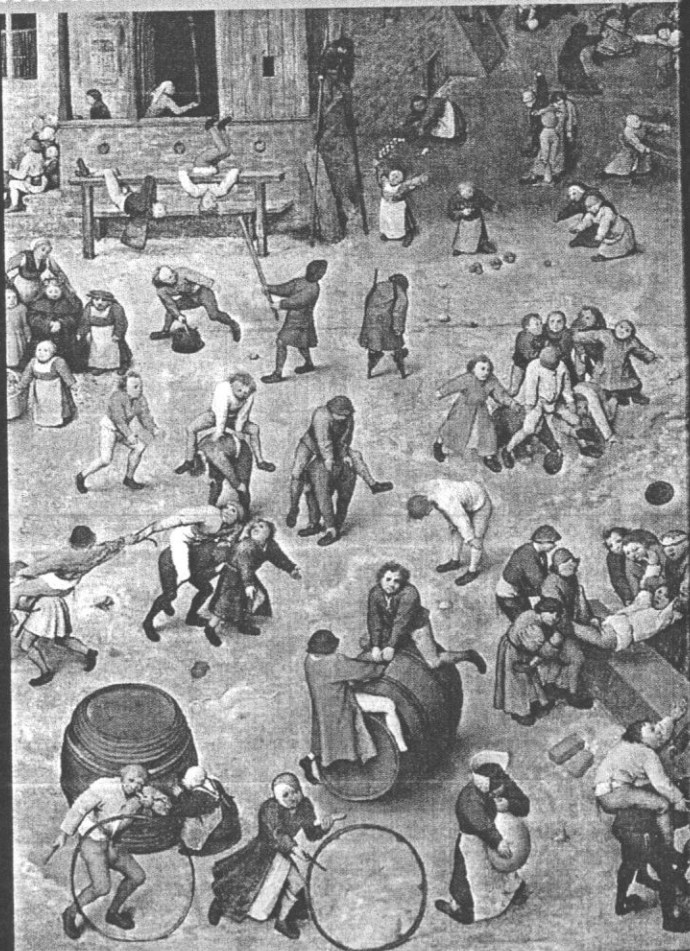


TANULMÁNYOK LÉVAY MIKLÓS TISZTELETÉRE

KRIMINOLÓGIA ÉS KRIMINÁLPOLITIKA A JOGÁLLAM SZOLGÁLATÁBAN

SZERKESZTETTE:
BÁRD PETRA
BORBÍRÓ ANDREA
GÖNCZÖL KATALIN



Az elkövetési érték, a kár és a vagyoni hátrány megítélésének legújabb joggyakorlati és alkotmányossági problémái

Bevezetés

A közelmúltban a Kúria több döntésében hangsúlyozta, hogy a vagyon elleni bűncselekmények, mint például a csalás, illetve a pénzügyi bűncselekmények (melyek eklatáns esete a költségvetési csalás) elbírálása esetén az elkövetési érték, a kár és a vagyoni hátrány összege része a történeti tényállásnak, így annak támadása felülvizsgálati eljárásban akkor is kizárt, ha ez minősítési változást eredményezne.¹ Álláspontunk szerint azonban felvethető, hogy ezekben a határozatokban két problémakör keveredik, mivel az elkövetési érték, a kár és a vagyoni hátrány összege és ezek kiszámítási módja két különböző kérdésként jelentkezik. Az nem vitatható, hogy ezek összege valóban a tényállás része és így felülvizsgálati eljárásban sem a büntetőeljárásról szóló 1998. évi XIX. törvény, sem a büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény (a továbbiakban: Be.) alapján nem támadható. Ettől azonban markánsan elkülönül a kiszámítási mód, ami anyagi és eljárási kérdéseket is felvet. Szintén kontroverzia fedezhető fel a jelzett deliktumok kapcsán felmerülő törvényi egységi kategóriák, nevezetesen a folytatólagosság, az üzletszerűség és az érték-egybefoglalás alkalmazásában, mely körben a kétszeres értékelésnek az Alaptörvény XXVIII. cikk (6) bekezdésében deklarált tilalmának a sérelme is felmerülhet.

A csalás kapcsán jelentkező kérdések

A csalás bűncselekménye viszonylatában felmerülő eljárási kérdések körében merül fel, hogy a kár megállapítása mennyiben szakkérdés, illetve, hogy milyen következményekkel járhat a szakértő alkalmazásának elmulasztása. Kiindulópontul szolgálhat a Legfelsőbb Bíróság egy korábbi eseti döntése, mely szerint „Különleges szakértelmet igénylő és a cselekmény minősítését befolyásoló kérdésnek a bíróság által alkalmazott szakértő véleményétől eltérően más szakértő alkalmazása nélküli elbírálása, a cselekmény minősítése tekintetében az indokolási kötelezettségnek az ítélet felülbírálatra alkalmatlanságát eredményező megsértését jelentheti.”²

¹ BH 2018, 302.; Bfv.II.842/2018/9.

² BH 2012, 60.

A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint tehát a szakértői véleménytől való (más szakvéleménnyel alá nem támasztott) eltérés, amely kihat a cselekmény minősítésére, az indokolási kötelezettségnek az ítélet felülbírálatra való alkalmatlanságát eredményező megsértését jelentheti. Ennek oka pedig az, hogy a bíróság szakkérdésben nem a szakvélemény alapján döntött, hanem saját meggyőződése szerint. Logikailag ugyanezen eset alá vonható, ha szakértőt kellene bevonnia a bíróságnak, de ezt nem teszi meg. Az eredmény tekintetében ugyanis mind a két eljárás ahhoz vezet, hogy különleges szakértelmet igénylő kérdésekben a bíróság úgy foglal állást, hogy azt szakszerűen indokolni nem tudja, vagy azért mert van szakvélemény, de attól indokolás nélkül eltér, vagy azért mert nincs is szakvélemény.

E körben új helyzetet eredményezett a Be., mivel az indokolási kötelezettség megsértése sem a hatályon kívül helyezési, sem a felülvizsgálati okok között nem szerepel a Be.-ben. A kérdés tehát úgy merül fel, hogy ezt a problémát valamely más felülvizsgálati ok képes-e kezelni. A Be. változatlanul felülvizsgálati oknak tekinti, ha a tárgyalást olyan személy távollétében tartották meg, akinek a jelenléte a törvény értelmében kötelező.³ Bár nyilvánvaló, hogy ez a rendelkezés elsősorban arra vonatkozik, ha például a törvény kötelező rendelkezése ellenére védő nem volt jelen a tárgyaláson, a szakértésre vonatkozó szabályokból levezethető, hogy végső soron hasonló problémákat indukál, ha szakkérdésben nem történik meg szakértő bevonása. A Be. változatlanul kötelezővé teszi a szakértő alkalmazását, ha a bizonyítandó tény megállapításához vagy megítéléséhez különleges szakértelem szükséges,⁴ mint ahogy abban sincs változás, hogy a szakértők véleményének eltérése esetén az eltérést tisztázni kell, az ellentmondást fel kell oldani.⁵ Ezen rendelkezések egybeolvasása elvezethet abszolút hatályon kívül helyezési okhoz.

Látni kell ugyanakkor, hogy önmagában az is vitás lehet egy ügyben, hogy valami szakkérdés-e. Elvi érvelés merült fel ez a kérdés egy bank sérelmére elkövetett csalás esetében. A vád szerint a terheltek hamis számlákat faktoráltak egy bank részére, aki a számlaérték 60%-át folyósította a gazdasági társaságnak. A bank és a társaság között azonban más szerződések is voltak. A bank keretmegállapodást kötött különböző pénzügyi szolgáltatások – így számlahitel, valamint forgóeszköz-hitel – nyújtásáról. A keret-megállapodás terhére hitelfelvétel is történt, a factoring szerződés alapján folyósított összeg 50%-át pedig a hitel törlesztésére kellett fordítani, azt azonnal inkasszálta a bank. A kérdés tehát úgy merült fel, hogy lehet-e a faktorált számlaértéket a kárszámítás alapjául venni, amikor a factoring szerződés alapján nem a teljes számlaérték került a társaságnál jóváírásra, mivel ezt számos tétel (a bank által visszatartott összeg, a faktorálási költség, a biztosítékok céljából jelentkező összeg) csökkentette. További kérdésként jelentkezett, hogy a bank kára 60, vagy 30%-e, hiszen a faktorált számlaösszegnek mindössze 30%-a került ténylegesen a társasághoz. A csalás szempontjából természetesen nemcsak a kár nagysága, hanem az is jelentős kérdés volt, hogy a társaságnak volt-e objektív visszafizetési lehetősége, ami nyilván csak a társaság

³ Be. 649. § (2) bekezdés *d)* pontja, 608. § (1) bekezdés *d)* pontja.

⁴ Be. 188. § (1) bekezdés.

⁵ Be. 197. § (3)–(4) bekezdés.

pér
a v
volt
ság
a Fő
kérd

a ké
delr
ügy
szol
ták
hiva
állás

A k

A leg
neve
hátrá

felme
nem :

I

a) A:

A KÉI

Az el

gálni

in ide

jelent

ként e

adóvi

osztal

Nykar

6 5.

7 Bf

8 Eü

pénzügyi-vagyoni helyzetének feltérképezése és kielemezése után válaszolható meg. Bár a védelem álláspontja szerint mindkét kérdés különleges szakértelmet igénylő ténykérdés volt, mely könyvszakértő bevonását indokolta volna, sem a nyomozás, sem az elsőfokú bírósági eljárás során nem történt meg szakértő kirendelése. A védelem ezt támadó fellebbezését a Fővárosi Ítéltábla alaptalannak találta, és arra az álláspontra helyezkedett, hogy mindkét kérdést jogosult volt a bíróság saját hatáskörben eldönteni tanúvallomások és iratok alapján.⁶

Ez az eljárási kérdés ugyanakkor nem annyira égető, mint amikor a bíróságok eltérnek a kárszámítás bevett módszereitől. A dolog értékét a töretlen gyakorlat alapján a kiskereskedelmi áfás ár alapján kell meghatározni. Egy mobiltelefonokra elkövetett csalásos ügyben ugyanakkor a nyomozás és a bírósági eljárás során is mindössze annyi történt, hogy a mobilszolgáltató csatolta a készülékek listaárát, és ezt az egyoldalú sértetti nyilatkozatot fogadták el a bíróságok a kárszámítás alapjául. A felülvizsgálati eljárásban a Kúria ismét arra hivatkozott, hogy „a bűncselekménnyel okozott kár összegének megállapítását, azaz a tényállást támadó részében a védő indítványa a törvényben kizárt felülvizsgálati indítvány”.⁷

A költségvetési csalásos ügyekben jelentkező kérdések

A legsúlyosabb kérdések azonban jelenleg a költségvetési csalásos ügyekben merülnek fel, nevezetesen, hogy áfa-adónemre elkövetett cselekmény esetén hogyan számítandó a vagyoni hátrány. Egészen konkrétan az a kérdés, hogy

- az adóhiány megállapításának adójogi módszere alkalmazható-e egy büntetőeljárásban;
- meg lehet-e tenni, hogy a gazdasági társaság üzemszerű működése körében igazoltan felmerült költségeket nem veszi figyelembe a bíróság, ha ezek a költségek a könyvelésben nem szerepelnek.

Ez a két kérdés természetesen összefügg.

a) Az adójogi módszer alkalmazásával kapcsolatos problémák

A KÉRDÉS ALKOTMÁNYOS ÖSSZEFÜGGÉSEI

Az elmúlt években több döntés ráirányította a figyelmet, hogy nagyon gondosan kell vizsgálni egy-egy eljárás vagy szankció célját, jogi természetét, mert ellenkező esetben a *ne bis in idem* elve sérülhet. Ez a probléma mindenekelőtt az adó- és a büntetőeljárás relációjában jelent meg a gyakorlatban. Az Emberi Jogok Európai Bírósága (a továbbiakban: EJE) elsőként egy finn ügyben szembesült ezzel a kérdéssel. A *Nykänen*-ügyben⁸ a finn adóhatóság adóvizsgálatot kezdett egy cégnél, és megállapította, hogy Nykänen a társaságtól eltitkolt osztalékot vett fel. Adóhiányt állapítottak meg, és adóbírsággal sújtották. Ezt követően Nykänenet adócsalással vádolták meg, mert ezt a jövedelmet nem vallotta be, és a bíróság

⁶ 5.Bf.134/2015/17. számú ítélet.

⁷ Bfv.II.842/2018/9. [98].

⁸ Eur. Court H.R. *Nykänen v. Finland* judgment of 20 May 2014, App. No. 11828/11.

adócsalás miatt 8 hónap felfüggesztett szabadságvesztésre ítélte, és kötelezték, hogy az adóhatóságnak fizessen meg 9500 EUR-t és késedelmi kamatát. A Fellebbviteli Bíróság mind a szabadságvesztés tartamát, mind a pénzbüntetés összegét megemelte. Az EJEB elsőként vizsgálta, hogy az első szankció büntető jellegű volt-e. Kiemelte, hogy az eljárás nemzeti jog szerinti besorolása nem lehet az egyetlen ismérv. A büntetőeljárás fogalmát a vád és a büntetést érintően kidolgozott általános elvek fényében kell értelmezni. Megállapította, hogy a finn jogban az adóbírságot nem büntető jellegűnek, hanem az adójogi rendszer részének tekintik. Az adóbírság azonban nem a kár kompenzálására szolgál, hanem elrettentő és büntető célja van, így az adóbírság kiszabásához vezető eljárást büntetőeljárásnak tekintette a 7. Kiegészítő Jegyzőkönyv 4. cikke szempontjából. A *Häkkä*-ügyben⁹ a finn adóhatóság adóvizsgálatot kezdett 3 cégnél és megállapították, hogy Häkkä az első társaságon keresztül bűjtatott osztalékot kapott, ezért adóhiányt állapítottak meg, és adóbírsággal sújtották. Ugyanígy jártak el a másik két társaság tekintetében is. Később adócsalás miatt a bíróság 2 év 7 hónap szabadságvesztésre ítélte, és kötelezték, hogy az adóhatóságnak fizessen meg 225 887 EUR-t és késedelmi kamatát. A Bíróság mindenben a *Nykänen*-ügy szerint járt el.

Az adóeljárásban alkalmazott szankciók jellegét, valamint az adó- és a büntetőeljárás egymáshoz való viszonyát vizsgálta az EJEB az *A. és B. v. Norvégia* ügyben.¹⁰ A kérelmezők üzleti érdekeltségek eladását követően kerültek a norvég adóhatóság látókörébe, amely azzal gyanúsította őket, hogy adóbevallásukban az üzletből származó nyereséget nem szerepeltették. A kérelmezőket nemcsak az adóhiány, de annak 30%-át kitevő adóbírság megfizetésére is kötelezték az adóeljárásban. A büntetőeljárásban a kérelmezőket adócsalás miatt egy év szabadságvesztésre ítélték. Az Engel-kritériumok alkalmazásával az EJEB arra a megállapításra jutott, hogy az adóbírság büntetőjogi természetű. A *Zolotukhin*-ügyben¹¹ kidolgozott standardok alapján pedig az is megállapítható volt, hogy az adóbírság és a büntetőjogi elítélés alapjául szolgáló tényállási elemek azonosak voltak, hiszen mindkét eljárásban azt értékelték, hogy a kérelmezők meghatározott információkat az adóbevallásukban nem tüntettek fel. Ezen a megállapításon az sem változtat, hogy a csalás további elemeket is értékel.

A közigazgatási és a büntetőeljárás összefüggéseivel, valamint az EJEB esetjogával az Alkotmánybíróság is foglalkozott a 8/2017. (IV. 18.) AB határozatban. Kifejtette, hogy

értelmezésében – összegezve eddigi gyakorlatát, illetve felhasználva a nemzetközi jogvédelmi mechanizmusokban kikristályosodott mércét – az Alaptörvény XXVIII. cikk (6) bekezdése tekintetében egy eljárás abban az esetben büntető jellegű, ha valamely természetes személy által megvalósított jogellenes cselekmény miatti felelősségre vonásra irányul,

⁹ Eur. Court H.R. *Häkkä v. Finland* judgment of 20 May 2014, App. No. 758/11.

¹⁰ Eur. Court H.R. *A and B v. Norway* judgment of 15 November 2016, Apps. Nos. 24130/11 and 29758/11.

¹¹ Eur. Court H.R. *Zolotukhin v. Russia* judgment of 10 February 2009, App. No. 14939/09.

amennyiben az eljárás során alkalmazandó jogkövetkezmény büntetésnek minősül, azaz – célját és hatását tekintve – megtorló jellegű és prevenciót szolgáló joghátrány.¹²

Az állatvédelmi bírság jogi természetét vizsgálva megállapította, hogy az állatok védelméről és kíméletéről szóló 1998. évi XXVIII. törvény 43. § (1) és (4) bekezdésének alkalmazása során az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből és XXVIII. cikk (6) bekezdéséből, a jogbiztonság elvéből, valamint a kétszeres eljárás alá vonás és büntetés tilalmából eredő alkotmányos követelmény, hogy ha állatkínzás vétsége vagy büntette miatt büntetőjogi felelősség megállapításának van helye, vagy a büntetőjogi felelősség kérdésében már jogerős marasztaló döntés született, akkor ugyanazon tényállás alapján indult állatvédelmi hatósági eljárásban, ugyanazon jogellenes cselekmény miatt állatvédelmi bírság kiszabására ugyanazon személlyel szemben nem kerülhet sor.

A fenti ügyekből következően az adó- és a büntetőeljárás elkülönítésekor gondosan kell eljárni, mert ennek hiánya a *ne bis in idem* tilalmába ütközik. Az adóhiány megállapításának módszere el kell, hogy különüljön a vagyoni hátrány megállapításától. Ezt követeli meg többek között a vagyoni hátrány fogalma, az ártatlanság vélelme, és a bűnösségi elv is.

A VAGYONI HÁTRÁNY MINT A KÖLTSÉGVETÉSI CSALÁS EREDMÉNYE

A költségvetési csalás törvényi tényállása számos korábbi különös részi diszpozíció összevonása révén a 2011. évi LXIII. törvénnyel került be a magyar büntetőjogba. A tényállás létrehozásának célja az volt, hogy az addig töredezett szabályozást megszüntesse, és fokozza a büntetőjogi védelem hatékonyságát. Ennek részét képezte az a törvényhozói felismerés, hogy a szabályozásnak nem az egyes adónemekre, illetve egyes elkövetési magatartásokra kell koncentrálnia, hanem a költségvetést kell a védelem középpontjába állítani. A korábbi szabályozás mechanikusan szétválasztotta a költségvetés bevételi, illetve kiadási oldalát sértő cselekményeket, ami nemcsak életidegen volt, de a rendbeliségi, és halmazati problémák tárházát is magával hozta. Az új szabályozás azon az elgondoláson alapul, hogy a költségvetés szempontjából valójában semmilyen különbséget nem jelent, hogy a sérelem azért következik be, mert az adót nem vallják be, vagy azért, hogy a költségvetésből csalárd módon eszközölnék kifizetést. Nincs értelme tehát a bevételi és kiadási oldalt sértő cselekmények mesterséges szétválasztásának. Ahhoz azonban, hogy a tényállás a költségvetés mindkét oldalát sértő cselekményeket át tudja fogni, meg kellett találni azt a fogalmat, amely egyaránt alkalmas a bevételi oldalon keletkező kiesés (elmaradt haszon), és a költségvetés kiadási oldalát érő effektív kifizetés (kár) átfogására. Ez a tényállási elem pedig a vagyoni hátrány.

¹² 8/2017. (IV. 18.) AB határozat [35]. Elemzésének lásd AMBRUS István: Az Alkotmánybíróság határozata az állatkínzás bűncselekménye és az állatvédelmi bírsággal sújtandó cselekmény összefüggéseiről. A kétszeres értékelés tilalmának érvényesülése a büntetőjog és a közigazgatási jog kontextusában. *Jogesetek Magyarázata*, (2017) 4., 5–17. o.

A vagyoni hátrány a Btk. 459. § (1) bekezdés 17. pontja értelmében a bűncselekménnyel a vagyonban okozott értékcsökkenés, valamint az elmaradt vagyoni előny.

A költségvetési csalás bűncselekménye vonatkozásában a Btk. 396. § (9) bekezdés *b)* pontja úgy fogalmaz, hogy vagyoni hátrány alatt érteni kell a költségvetésbe történő befizetési kötelezettség nem teljesítése miatt bekövetkezett bevételkiesést, valamint a költségvetésből jogosulatlanul igénybe vett vagy céltól eltérően felhasznált pénzeszközt is. Ez az értelmező rendelkezés kiterjesztő jogalkotói interpretációnak tekinthető, nem változtat azonban azon, hogy a vagyoni hátrány változatlanul a kár és az elmaradt vagyoni előny összege. A 2011. évi LXIII. törvényhez fűzött miniszteri indokolás is rögzítette, hogy „A költségvetések sérelme azonban csak akkor minősülhet bűncselekménynek, ha a tényállás (1) bekezdés *a)*, *b)*, vagy *c)* pontjában felsorolt magatartások vezetnek a vagyoni hátrányhoz.”

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény 153/A. §-a szabályozza az áfalevonási jog gyakorlásának módját. Az (1) bekezdés szerint:

A belföldön nyilvántartásba vett adóalany az adómegállapítási időszakban megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentheti [...] *a)* az ugyanezen adómegállapítási időszakban keletkezett levonható előzetesen felszámított adó, valamint *b)* az *a)* pont alá nem tartozó, az ugyanezen adómegállapítási időszakban vagy ezt megelőzően, de legfeljebb ezen adómegállapítási időszakot magában foglaló naptári évet megelőző egy naptári éven belül keletkezett levonható előzetesen felszámított adó összegével.

A (3) bekezdés alapján azonban megállapítható, hogy az adóévben beállítani elmulasztott költség számlák levonásba helyezésének az elévülési időn belül nincs akadálya. Ha pedig ezeket a költség számlákat levonásba lehetett volna helyezni, akkor ez az összeg fogalmilag nem lehet bevételkiesés a költségvetés szempontjából, és nyilvánvalóan nem jelentkezhethet az állami költségvetés vonatkozásában vagyoni hátrányként.

A BIZONYÍTÁSI SZABÁLYOK ELTÉRÉSE

Az adóeljárársban az adózónak kell a levonási jogot vagy a mentességet megalapozó bizonyítékokat szolgáltatnia, és ennek elmulasztása a terhére esik. Az adóeljárársban bizonyos esetekben a becslés is megengedett az adóhiány megállapítása érdekében. Ezzel szemben a büntetőeljárársban a tényállás valóságghú felderítésére kell törekedni, a vád bizonyítása a vádlót terheli, a kétséget kizáróan nem bizonyított tény pedig nem értékelhető a terhelt terhére. A büntetőeljárársban tehát az ügyészségnek kell bizonyítania, méghozzá kétséget kizáróan, hogy a vádlott mekkora bevételt nem vallott be, és azt is, hogy ennek áfa-tartalmát nem csökkenthette volna. A büntetőeljárársban érvényesülő bizonyítási szabályok sem teszik tehát lehetővé az adójogi szabályok mechanikus alkalmazását.

A FELELŐSSÉGI RENDSZERBEN KIMUTATHATÓ KÜLÖNBSÉGEK

Az adójogi szabályok rendeltetése az adózási fegyelem megtartása, illetve annak keretében – miként az önellenőrzés intézményének törvényhozói lehetővé tétele mutatja – a korábban

esetlegesen elmulasztott adók utólagos megfizetésére törekvés. Az adófizetési kötelezettség objektív alapon (ha a törvény kivételt nem tesz) valamennyi adóalanyt terheli, így az adójogi szankciók is lényegében objektív jogkövetkezménynek tekinthetők. A fentiekkel szemben merőben más célt szolgál a büntetőjog, melynek alapvető rendeltetése az állam büntetőigényének érvényesítése a legsúlyosabb jogsértésekkel szemben. E jogterület ugyanakkor a legnagyobb mérvű beavatkozásokat teszi lehetővé az állampolgárok szabadságjogaiba is. A büntetőjogi felelősség megállapítása és a büntetés kiszabása egyéni bűnfelelősséget feltételez, mely az Alkotmánybíróság értelmezésében az emberi méltóságból fakadó követelmény. A költségvetési csalás szándékos bűncselekmény, így elkövetése csak akkor állapítható meg, ha a terhelt előre látta, hogy magatartásával vagyoni hátrányt okoz a költségvetésnek, és ezt kívánta, vagy ebbe legalábbis belenyugodott.

b) A költségek kérdése

a) A költségekkel kapcsolatban az első kérdés úgy fogalmazható meg, hogy áfa-adónemben pusztán bevétel alapján vagyoni hátrány meghatározható-e. Erre a kérdésre pedig nemleges válasz adható, hiszen az áfa nem bevétel-alapú adó. A költségvetési csalás kerettényállás, ahol a törvényben meghatározott körben az adójogi rendelkezéseket kell figyelembe venni. A 20. BK vélemény értelmében „a bíróság a Btk. 396. §-ában foglalt bűncselekmény elbírálása során nincs kötve a közigazgatási szerveknek a bevételcsökkenés összegét megállapító határozatához, hanem azt a büntetőeljárás szabályai szerint, az irányadó igazgatási jogi szabályok előírásainak figyelembevételével önállóan állapítja meg”. A büntetőjogi felelősség önálló elbírálásának elve azonban csak annyit jelent, hogy a büntető bíróságot a NAV megállapításai nem kötik. Arra természetesen nem jogosítja fel a büntetőbíróságot, hogy a kerettényállást kitöltő normákat megváltoztassa, és egy kvázi új adónemet – a bevételcsökkenés áfája – hozzon létre.

b) A költségek figyelmen kívül hagyása kétségtelenül indokolt, amikor éppen az a vád, hogy az áfát ténylegesen fel nem merült költségek „lepapírozását” szolgáló számlákkal csökkentették.¹³ Olyan esetekben azonban, amikor a büntetőjogi felelősség megállapítása azon alapul, hogy a vádbeli gazdasági társaságok a bevallottnál nagyobb bevételt értek el, nyilvánvaló, hogy ehhez költségek is kellettek. Üzemszerű gazdasági tevékenység költség nélkül nem folytatható. A konkrét ügyben a költségek levonásának megtagadását az első- és a másodfokú bíróság is azzal indokolta, hogy „a költségek eltitkolása éppen a bűncselekmény elkövetését segítette, így utólagos elszámolásukra nem látott lehetőséget”.¹⁴ Ez a lakonikus

¹³ Szándékosan nem használjuk a fiktív szót, mivel ezen fogalom értelme is vitatott, és véleményünk szerint sokszor tévútra viszi a minősítést ennek a fogalomnak az adójogi értelmű használata, amely azon számlákat is fiktívnek tekinti, amelyek mögött ténylegesen volt szolgáltatásnyújtás vagy termékértékesítés, csak nem a számla kiállítója részéről. Álláspontunk szerint ez utóbbi eset megítélése eltér az első esettől, aminek a vagyoni hátrány bekövetkeztére, nagyságára és az elkövetői alakzatokra is kihatása van.

¹⁴ Fővárosi Ítéletábla 5.Bf.16/2018/66.

indokolás azonban azért téves, mivel semmiféle oksági összefüggésben nem áll a vizsgálható anyagi jogi kérdéssel. Mindegy ugyanis, hogy a vádlott a költségzámrlát miért nem teszi be a könyvelésbe (ennek legfeljebb az adóigazgatási eljárásban lehetne relevanciája), attól ugyanis annak még van áfa-tartalma. Ha pedig van áfa-tartalma, akkor az levonandó a fizetendő áfából. Azzal ugyanis, amit a vádlott jogszerűen levonásba helyezhet, nem okozhat vagyoni hátrányt. A bírósági érvelés önellentmondásossága azonban akkor válik igazán nyilvánvalóvá, ha azt a bevételi oldal megállapításával összevetjük.

c) Az adott ügyben elsőként a vádiratban volt megfigyelhető az a diszkrepancia, hogy a vádhatóság belső, kézzel készített nyilvántartások alapján számvitelileg alá nem támasztott bevételekkel számolt, a költségeket azonban azért nem helyezte levonásba, mert azok alaki, illetve adóigazgatási szabályoknak nem feleltek meg. Az elsőfokú bíróság szintén nem látott kifogásolnivalót abban, hogy a bevételeket a belső nyilvántartások alapján állapította meg, ugyanakkor semmilyen, tehát még a belső nyilvántartáson szereplő költséget sem helyezett levonásba, holott az ítéletben több helyen elismerte, hogy a tényleges kiadásokat is ezek a belső nyilvántartások tartalmazták. A másodfokú bíróság szerint „a kiadások figyelmen kívül hagyásának helytállóságát részben azzal lehet alátámasztani, hogy a kiadások lekönyvelése hiteles számlák alapján kellett volna, hogy megtörténjen, akkor, amikor a teljesítésre sor került”.¹⁵ Egyik bíróság sem tudott arra észszerű magyarázatot adni, hogy ha a belső nyilvántartásokat a bevétel kérdésében el lehet fogadni, akkor miért nem lehet elfogadni a kiadás kérdésében. Ha a bevétel tényét és összegét pusztán azon az alapon el lehet fogadni, hogy azt a belső nyilvántartás tartalmazza, akkor azoknak a költségeknek a létét is el kell fogadni, amelyek ezeken szerepelnek. A költség léte és áfa-tartalma szempontjából tökéletesen érdektelen, hogy az erről szóló számlát a könyvelésben elhelyezték-e.

d) A költségek levonhatóságának kérdése természetesen nemcsak az áfa-ügyekben éleződik ki, hanem a társasági adóra elkövetett cselekményeknél is. Ez mindenekelőtt ott jelent problémát, ahol a költségek léte nem vitatott, azonban azokat azért nem helyezik levonásba a bíróságok, mert a költségzámrlak vagy nem állnak rendelkezésre, vagy azt állapítja meg a bíróság, hogy a befogadott költségzámrla nem a számlakiállítótól származik. A bevezetőben említett megszorító kúriai értelmezés mellett azonban jelenleg ez a kérdés sem támadható felülvizsgálaton.¹⁶

¹⁵ Uo.

¹⁶ BH 2018, 302.

A folytatólágosság, az üzletszerűség, valamint az érték-egybefoglalás törvényi egységei és a kétszeres értékelés alkotmányos tilalma

Külön érdekes kérdésként jelentkezhet, hogy amennyiben egyes vagyon elleni bűncselekmények – mint amilyen a fentebb már érintett csalás, vagy akár a lopás –, illetve a költségvetési csalás ismételten elkövetett, nem ritkán ún. sorozatcselekményekkel valósul meg, ennek a büntetőjogi felelősségre milyen kihatása lehet.¹⁷

A *folytatólágos bűncselekmény* (vagy röviden: folytatólágosság) intézménye alapvetően az ugyanolyan, de legalábbis hasonló természetű cselekvéseket felölelő, időben ismétlődő bűnelkövetés büntető anyagi jogi leképezését célozza. Lényege leginkább abban ragadható meg, hogy bizonyos, vissza-visszatérően elkövetett kriminális cselekmények esetében a büntetőjog az egyes magatartásokat nem külön-külön, hanem összességükben szemléli és kívánja az elkövetőnek beszámítani. A hatályos Btk. 6. § (2) bekezdése szerint „Nem bűnhalmazat, hanem folytatólágosan elkövetett bűncselekmény az, ha az elkövető ugyanolyan bűncselekményt, egységes elhatározással, azonos sértett sérelmére, rövid időközönként többször követ el.” Folytatólágos bűncselekmény tehát, miként arra a 87. Büntető Kollégiumi vélemény is rámutat, csupán önmagukban is bűncselekményként minősülő részselekményekből jöhet létre. Nincs ugyanakkor helye folytatólágosság megállapításának, ha az egyes részselekmények önmagukban csak szabálysértést képeznek, illetve akkor sem, ha a Btk. Különös Része az alapul fekvő bűncselekmény kapcsán valamilyen formában törvényi egységet teremt.¹⁸

Az *üzletszerűséget* – amely ma már törvényi egységet a 37. Büntető Kollégiumi vélemény értelmében csak egészen kivételes esetekben létesít – a Btk. 459. § (1) bekezdés 28. pontja definiálja, amely szerint üzletszerűen követi el a bűncselekményt, aki ugyanolyan vagy hasonló jellegű bűncselekmények elkövetése révén rendszeres haszonszerzésre törekszik.

A 2010-ben a jogrendünkbe ismételten bevezetett *érték-egybefoglalás* intézményének jogforrási hátterét egyrészt a Btk. 462. § (4) bekezdése, másrészt a szabálysértésekről, a szabálysértési eljárásról és a szabálysértési nyilvántartási rendszerről szóló 2012. évi II. törvény 177. § (6) bekezdése rendezi. A jogintézmény lényege, hogy egyes – elsősorban tulajdon elleni – szabálysértések kapcsán, ha azokat az elkövető egy éven belül követte el, az elkövetési értékeket össze kell adni, feltéve, hogy e művelet révén az összérték a bűncselekményi értékhatárt (tipikusan az 50 000 forintot) már meghaladja. Ilyenkor a szabálysértések halmazata helyébe egyrendbeli bűncselekmény lép.¹⁹

¹⁷ Vö. AMBRUS István: A bűncselekményi egység és a bűnhalmazat. In HOLLÁN Miklós – BARABÁS A. Tünde (szerk.): *A negyedik magyar büntetőtörvény – régi és újabb vitakérdései*. Budapest, 2017. 55–58., 60–61. o.

¹⁸ AMBRUS István: *Egység és halmazat – régi dogmatikai kérdés, új megközelítésben*. Szeged, 2014. 88–152. o.

¹⁹ GELLÉR Balázs – AMBRUS István: *A magyar büntetőjog általános tanai I.* Budapest, 2017. 461–466. o.

E vonatkozásban a problémát véleményünk szerint az okozza, hogy a folytatólagosság szabálysértések viszonylatában ugyan nem alkalmazható, annak azonban nincs akadálya, hogy az üzletszerűség révén – amely a tulajdon elleni szabálysértésekből bűncselekményt (vétséget) hoz létre – deliktumként értékelendő cselekménysorozatot, amennyiben ennek a fentebb már ismertetett törvényi feltételei fennállnak, folytatólagos egységbe foglalják. Így például, ha az elkövető öt ízben követ el csalási cselekményt ugyanazon sértett sérelmére, részére esetenként 12 000 forintos kárt okozva. Amennyiben ilyenkor a rendszeres haszon-szerzésre törekvés bizonyított (ami a régóta irányadó joggyakorlat értelmében lényegében borítékolható), az öt csalással elkövetett tulajdon elleni szabálysértésből öt csalás vétsége jön létre, amelyek kapcsán már nincs akadálya a folytatólagosság megállapításának. Az eredmény ilyenkor tehát egyrendbeli, folytatólagosan és üzletszerűen – mindösszesen 60 000 forintba elkövetett – csalás vétségének megállapítása lehet.

Az EBH 2013, B.18. számon közzétett döntés ugyanakkor kifejezetten kiemeli, hogy „Ha a folytatólagosság törvényi egysége úgy jön létre, hogy a szabálysértési értékre elkövetett lopási cselekmények az üzletszerűség folytán válnak bűncselekménnyé, a szabálysértési értékhatárt meghaladó folytatólagosan megvalósított vétséget – a kétszeres értékelés tilalmából fakadóan – az üzletszerűség nem minősíti büntetetté.” E döntéssel részünkről egyetértünk, hiszen az e tanulmány bevezetésében már említett alaptörvényi rendelkezéssel is szembenemenne ilyenkor az üzletszerűség ismételt felelősséget súlyosító tényezőként történő felhívása.

A problémát ebben a körben véleményünk szerint az okozza, hogy a szabálysértési variációval is rendelkező vagyon elleni bűncselekmények esetében (mint például a lopás és a csalás esetében) az ítélkezési gyakorlat figyelembe veszi a kétszeres értékelés tilalmát, addig a szabálysértési alakzattal nem rendelkező deliktumoknál, mint amilyen – fő szabály szerint – a költségvetési csalás, ez a tilalom nem érvényesül. A BH 2018, 162. számon publikált eseti döntés szerint ugyanis

A költségvetési csalásnál a vádemelés időpontja zárja le a bűncselekmény-egységet, így valamennyi, az addig eltelt időszakban megvalósult tényállásszerű részcselekmény a törvényi egység körébe tartozik függetlenül attól, hogy azt különböző adó- és járuléknemekre követték el, ahogy akkor is, ha azok külön-külön nem minősülnek bűncselekménynek. A bűncselekmény minősítésénél a részcselekményekkel együttesen okozott vagyoni hátrányra kell tekintettel lenni.

Ilyen esetekben a joggyakorlat akkor sem látja akadályát az üzletszerűség külön minősítő körülménykénti értékelésének, ha az egyes, költségvetési csalásként értékelhető részcselekmények önmagukban nem haladják meg a bűncselekményi értékhatárt (jelen esetben a 100 000 forintot).

Azt pedig már csak a teljesség kedvéért tesszük hozzá, hogy a fenti ellentmondás nemcsak a vagyon elleni bűncselekmények és a költségvetési csalás, hanem ez utóbbi bűncselekmény egyes törvényi változatai kapcsán is kimutatható. Ha ugyanis a vámszabálysértést

érték-egybefoglalás útján költségvetési csalás bűncselekményévé minősítjük, azt az üzletszerűség – a fentebb idézett kúriai instrumentum értelmében – már nem minősítheti súlyosabban.

Összegzés

Jelen tanulmány keretében, egyes vagyon elleni bűncselekmények, illetve a költségvetési csalás joggyakorlatának áttekintése alapján arra kívántunk rámutatni, hogy tényállási elemek, valamint a minősítésre kiható további törvényi rendelkezések kapcsán nem csupán következtelen, hanem adott esetben alkotmányossági szempontból sem aggálytalan megoldásokat lehet felfedezni.

A kultúremberiség kinevezetlen nagykövete volt – mondják Vámbéry Ruzstemről. *Lévay Miklós* jogtudós, kriminológus, tanszékvezető egyetemi tanár, volt alkotmánybíró, a Vámbéry-díj többszörös kitüntetettje méltó utódja a nagy elődöknek. *Lévay Miklós* professzor neve fogalom, amely egyet jelent a professzionalizmus, a szakmai szigor, a következetesség és egyben a megértés, a kompromisszumkészség, az emberség rendkívül rokonszenves és ritka kombinációjával. Egy igazi polihisztor, aki példát mutat a fiatalabb generációnak, a szakmai életművére pedig csak a legnagyobb elődök munkásságának folytatásaként tekinthetünk.

A kötetet egy személyes hangvételű szakmai interjú nyitja, amelyből megismerhetjük a kivételesen impozáns életút és a meggyőző tudománymetriai adatok mögött álló embert. A tanulmányokat a *Lévay* professzor úr szakmai érdeklődési körébe eső hat nagyobb témakörben csoportosítottuk. Az első rész történeti tárgyú tanulmányokat tartalmaz, a második a fiatalkori bűnözés egyes kérdéseivel foglalkozik. A harmadik rész a kábítószer-problémát tárgyalja, továbbá kriminálpszichológiai kérdéseket vet fel, a negyedik egy klasszikus kriminálpolitikai rész. Az ötödik részt az alkotmányos büntetőjognak szenteltük, a hatodik pedig a büntető eljárási garanciákról és a büntetőjogi részkérdésekről szól.

...
Hatvanötödik születésnapján e kötettel kívánnak Lévay Miklósnak, a hazai kriminológia meghatározó professzorának sok boldogságot, alkotó jókedvet, jó egészséget barátai, kollégái, tisztelői.

ISBN 978 963 489 106 2



9 789634 891062



ELTE ÁJK
ÁLLAM- ÉS JOGTUDOMÁNYI KAR

