

JOGI FÓRUM PUBLIKÁCIÓ

A költségvetést károsító bűncselekmények elméleti és gyakorlati kérdései

Szerző:

dr. Bohus Nóra Klaudia

kézirat lezárva : Miskolc, 2023. május 18.

Bevezetés

Szakdolgozatom témájául a Büntető törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény XXXIX. fejezetében szereplő, a költségvetést károsító bűncselekmények cím alatt szabályozott bűncselekmények témáját választottam, nagyobb hangsúlyt fektetve a költségvetési csalás bűncselekményre.

A büntetőjog alapvetően különbözik a többi jogágtól, szabályozási rendszerét illetően. Míg a többi jogág elsősorban szabályozni próbálja az életviszonyokat, addig a büntetőjog elsődleges feladata az életviszonyok védelme, illetőleg a szabályozott jogviszonyok megsértése esetén gondoskodik a jogsértő személy megbüntetéséről.

Amióta az emberek nagyobb csoportokban együtt, közösségben élnek, és valamiféle társadalmi szervezetet alkotnak, azóta vannak közös szükségletek is. A társadalom közös szükségleteit a történelem során eltérően értelmezték, azonban minden korban egyformán vélekedtek afelől, hogy a szükségletek fedezetét adókkal teremtették elő. Az adókat önkéntesen felajánlották vagy erőszakkal szedték be. Az adózók általában a közösség tagjai voltak, de az is megszokott volt, hogy rabló hadjáraton, hódító háborúk során szedték be azokat.

Az adó az állam által egyoldalúan megállapított, kényszer útján behajtható, közvetlen ellenszolgáltatás nélküli állami bevétel.¹

A kezdetben többnyire természetben lerótt adókat, a modern adórendszerekben már pénzjáradék formájában kell megfizetni.²

Az intézményesített adóztatás az őskor végéhez, az államiság kialakulásához kötődik. Az ősi Mezopotámiában Hamurabi törvényében szabályozásra került az adósok büntetése is.³

¹https://penzugysziget.hu/index.php?option=com_content&view=article&id=3209:az-ado-fogalma-csoportositasa-es-az-adozassal-kapcsolatos-alapfogalmak-ismertetese letöltés ideje 2023.04.17.

² Az adózás története: dr. Juhász István https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf 3. oldal

³ Az adózás története: dr. Juhász István https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf 1. oldal

A Római Köztársaság terjeszkedése tette lehetővé azt, hogy Itália területén élő polgárok mentesüljenek az adófizetés alól.

Az Alaptörvény O) cikke kimondja, hogy „Mindenki felelős önmagáért, képességei és lehetőségei szerint köteles az állami és közösségi feladatok ellátásához hozzájárulni.”, amely szélesebb tartalommal bír, mint az Alkotmány 70/I § (1) bekezdése, amely úgy fogalmazott, hogy „Minden természetes személy, jogi személy és jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet köteles jövedelmi és vagyoni viszonyainak megfelelően a közterhekhez hozzájárulni.”

Az adó központi szerepet foglal el életünkben, hiszen egyrészt befizetők vagyunk a költségvetés felé, másrészt pedig, az újraelosztás miatt abból különböző módon, és mértékben részesülünk.

Az adózás keretrendszerét az Alaptörvény, törvények és egyéb jogszabályok szabályozzák, figyelemmel az Európai Unió általi előírásokra is. A modern államnak szerepe van az ország belső és külső védelmében, legnagyobb hangsúlyt fektetve az egészségügy, az oktatás, kultúra és az igazságszolgáltatás működtetésére. A jóléti társadalom fenntartásához elengedhetetlenül szükség van az államnak bevételeihez.

Minden országban társadalmi érdek fűződik a költségvetés bevételeihez, aminek az adó a legnagyobb forrása, ugyanakkor más bevételi forrása is van, például a vámok.

Ezért a büntető törvénykönyv büntetni rendel minden olyan megtévesztő magatartást - az adócsalás, a munkáltatással összefüggésben elkövetett adócsalás, a jövedékkel visszaélés, a csempészet, az áfára elkövetett csalás, a gazdasági előny megszerzése - amelyet, valamely költségvetésből származó pénzeszköz irányába tanúsítanak, és ezzel vagyoni hátrányt okoz a központi költségvetésnek.

Az Alaptörvény a feladatokhoz történő hozzájárulás terhét mindenki számára kötelezővé teszi.

Azonban nem mindenki vállal, vagy érez felelősséget az iránt, hogy megfelelő módon történjen az adófizetés. Ennek oka lehet gazdasági, szociális érdek vagy az egyén morális érzete, amelyek véleményem szerint szorosan összefüggnek. Az egyén morális érzetét leginkább a többi személy, gazdasági társaság, kormány magatartása és jogkövetése fogja befolyásolni.

Ha azt látja az egyén, hogy más nem fizet adót, vagy a befizetett adó a megítélése szerint nem megfelelő módon kerül felhasználásra, meg fogja keresni a kiskaput, hogy neki se, vagy csak kevesebbet kelljen fizetnie. Az elmúlt évtizedekben az adó elhallgatás a fiktív számlázás az általános forgalmi adóra elkövetett számtalan adócsalás, valamint az úgynevezett körhinta csalás, súlyos károkat okoztak a költségvetésnek. Véleményem szerint az ilyen magatartás generációs problémához vezet, amely nagyon káros a társadalomra, és csak hosszútávon orvosolható, teljes szemléletformálással.

„A vállalatok jogszabályoknak megfelelő működése egyaránt tekinthető társadalmi, gazdasági és állami érdeknek.”⁴ A vállalatok működését a jogszabályok, valamint az erkölcsi, etikai normák megsértése is veszélyezteti. A non-profit vállalatokon kívül szinte minden gazdasági társaságot a profit maximalizálása ösztönzi, ami sok esetben ellentétben állhat az etikus működéssel, így nem feltétlen egyértelmű a vállalat etikus viselkedése. A vállalatok számára folyamatos kihívást jelent a jognak megfelelő és etikus magatartás, mert azok megsértése jelentős hátrányt is eredményezhet a vállalat számára. „Egy gazdálkodó szervezet életében elengedhetetlen olyan intézkedés- és szabályrendszer, illetve felügyeleti rendszer kiépítése, amely belső integritásának védelmét szolgálja azzal, hogy nemcsak a gazdasági, hanem a jogi kockázatokat is (amelyek persze végső soron tipikusan gazdaságban realizálódó következménnyel bírnak) igyekszik előre feltárni, majd megelőzni, illetve minimalizálni.”⁵

A büntetőjogi (criminal) compliance a compliance-nek egy szűkebb területe, amelynek tárgya a büntetőjogi normák betartása, és a büntetőjogilag releváns magatartások, illetve büntetőjogi felelősségre vonás elkerülését célzó intézkedések foganatosítása, ezen célok elérését szolgáló rendszer kiépítésének követelménye a szervezeten belül, amelyek bűncselekmények, visszaélések elkerülését szolgálják.⁶ A vállalatokat tipikusan a korrupciós és gazdasági bűncselekmények veszélyeztetik, melyek jelentős része látens, nehéz felderíteni. „Büntetőjogi compliance szempontból elsősorban azokra a normasértésekre, valamint normasértéseket megelőző gyanújelekre kell fokozott figyelmet fordítani, amelyek szervezeti relevanciával bírnak, azaz olyan magatartások,

⁴ Dr. Ambrus István, Dr. Farkas Ádám A compliance alapkérdései - az etikus vállalati működés elmélete és gyakorlata Wolters Kluwer Hungary Kft., Budapest, 2019 1. o.

⁵ Dr. Ambrus István, Dr. Farkas Ádám A compliance alapkérdései - az etikus vállalati működés elmélete és gyakorlata Wolters Kluwer Hungary Kft., Budapest, 2019 20. o.

⁶ dr. Ambrus István, dr. Mezei Kitty, dr. Molnár Erzsébet: Magyarázat a compliance jogszabályairól I. - Általános és büntetőjogi compliance, 2021. november 5. időállapotú, 2021. évi Jogtár-formátumú kiadás, Budapest, 2021 1.1.2.1. fejezet

amelyek a szervezet tevékenységéhez kapcsolódó tipikus veszélyt realizálnak, valamint a magatartásmegvalósítás közvetve vagy közvetlenül szervezeti érdeket szolgál, azaz a szervezet érdekében vagy a szervezet javára kerül elkövetésre.”⁷

A büntetőjogi compliance tágabb mint a büntetőjog, magába foglalja a szabálysértéseket, illetve a közigazgatási bírsággal sújtandó szervezeti visszaéléseket is. Célja, hogy ezek elkövetését minimalizálja, valamint megvalósításuk esetén azokra megfelelőképpen reagáljon.⁸

Compliance szempontból megkülönböztethető a vállalat javára (pl.: vesztegetés, zsarolás, számvitel rendjének megsértése, költségvetési csalás, csődbűncselekmény), valamint a vállalat terhére (pl.: rágalmozás, lopás, sikkasztás, csalás) elkövethető bűncselekmények.⁹

A vállalatok rövid távon nyerhetnek a non-compliance viselkedéssel, azonban hosszú távon az etikus vállalati működés a korrupciós tevékenység ellen hatékonyan fellépő vállalati kultúra bizalmat épít, így versenyelőnyt jelent. „A külső bizalom tehát olyan vállalati érték (value), amelyet nehéz felépíteni, de egyszerű lerombolni bármilyen, az etikus működést megkérdőjelező eseménnyel.”¹⁰

⁷ dr. Ambrus István, dr. Mezei Kitti, dr. Molnár Erzsébet: Magyarázat a compliance jogszabályairól I. - Általános és büntetőjogi compliance, 2021. november 5. időállapotú, 2021. évi Jogtár-formátumú kiadás, Budapest, 2021 1.1.2.2. fejezet

⁸ dr. Ambrus István, dr. Mezei Kitti, dr. Molnár Erzsébet: Magyarázat a compliance jogszabályairól I. - Általános és büntetőjogi compliance, 2021. november 5. időállapotú, 2021. évi Jogtár-formátumú kiadás, Budapest, 2021 1.1.2.2. fejezet

⁹ Dr. Ambrus István, Dr. Farkas Ádám A compliance alapkérdései - az etikus vállalati működés elmélete és gyakorlata Wolters Kluwer Hungary Kft., Budapest, 2019 5. táblázat

¹⁰ Dr. Ambrus István, Dr. Farkas Ádám A compliance alapkérdései - az etikus vállalati működés elmélete és gyakorlata Wolters Kluwer Hungary Kft., Budapest, 2019 20. o.

I. Hazai jogfejlődés

Az államalapítás Szent István királyunkhoz kötődik. Szent István német tanácsadókat hívatott országepítő munkájához, akik a már bevált adózási formákat próbálták meghonosítani, úgy mint a füstadó, a telekadó, a közmunka, a kilenced és a tized. A 44 vármegye jövedelmének kétharmada a királynak, egyharmada az azt vezető ispánt illette. A várnép természetben tartotta el a várat és lakóit. Ez volt a robot és a terményben szolgáltatott kilenced. A kereszténység felvétele után bevezetésre került az egyházat megillető tized fizetését is, melyre vonatkozó adófizetési kötelezettséget Szent István törvényeiben találhatunk.¹¹

Ebben az időben szinte minden járadékot természetben fizettek.

II. András királyunk jelentős adóztatási tevékenységet végzett. Az alapját ennek az képezte, hogy a királyi birtokokat fel- és szétosztatta a földesurak között, akiktől aztán annak jövedelméből adókat és illetékeket szedett be. Ez igencsak ellenére volt a köz- és a főnemességnek, akik aztán országos ellenállási mozgalmat szerveztek ellene. Ezért II. András arra kényszerült, hogy az 1222-ban kiadott Aranybulla III. törvénycikkében a nemesség és az egyház adómentességét kimondja. Ez a mentesség lényegében megmaradt a XIX. század közepéig.¹²

Az újkor története különösen gazdag adózási eseményekben. A pénzben való adófizetés általánossá válása valamint az általános adófizetési kötelezettség ebben a korban jött létre.¹³

Magyarország elmaradt a fejlődésben, részben a török hódoltság, illetve a megkövesedett társadalmi szerkezet miatt. A nemesség továbbra is személyi adómentességet élvezett országos és központi kivetett adót nem fizetett, de háborúk, járványok idejében rendkívüli adót szedtek be tőlük is.¹⁴

1848 előtt hazánkban az állami birtok volt a legjelentősebb, az államháztartás bevételi forrásai között. Ehhez hozzá járultak a nagyobb királyi haszonvételek, úgy mint a harmincadként ismert vám, a sójövedelem, a bányák után fizetett illeték, a pénzverésből és később a postából szerzett

¹¹ Az adózás története: dr. Juhász István https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf 5. oldal

¹² Az adózás története: dr. Juhász István https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf 5. oldal

¹³ Az adózás története: dr. Juhász István https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf 7. oldal

¹⁴ Az adózás története: dr. Juhász István https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf 7. oldal

jövedelem, a városi földadó, a megüresedett egyházi javadalmak, valamint egyéb kisebb bevételek. A határvám, a só-, lőpor és salétromjövedék viszonylatában már megvalósulhatott a szabályok áthágásával a pénzügyi bűncselekmény.

1835-ben jövedéki őrséget hoztak létre a cukorgyárak, illetve szeszfőzdék ellenőrzésére, amelyet 1843-ban egyesítették a határőrséggel. Az ellenőrzési feladatokat a továbbiakban, az inspektor vezetésével a császári-királyi pénzügyőrség végezte.

Az 1848-1849-es szabadságharc leverését követően császári nyílt paranccsal bevezették a földadót, a házadót a közvetett adók több fajtáját és számos jövedéket. Ezzel a császári nyílt paranccsal kerültek meghatározásra mindazok a kihágások, amelyek az adók, jövedékek és az illetékek ellen elkövethetők voltak és megállapították az azokra kiszabandó büntetéseket.

„Magyarország történelmében az első átfogó, magyar nyelvű büntető törvénykönyv az 1878. évi V. törvény, a Csemegi-kódex volt. A Csemegi-kódex nem tartalmazta az adócsalás törvényi tényállását.”¹⁵

A közadók kezeléséről szóló 1883. évi XLIV. törvény rendelkezett először az adócsaláshoz hasonló tényállásról, amit kihágásnak minősített.¹⁶

„Az adócsalás fogalma először az államkincstár megkárosítására irányuló büntettekről és vétségekről szóló 1920. évi XXXII. törvénycikkben (Acs.) került bevezetésre. A Csemegi-kódex szubszidiárius jelleggel része maradt az adócsalás szankcionálási körének, vagyis ha az Acs. nem tartalmazott eltérő rendelkezést, akkor az 1878. évi V. törvénycikk volt alkalmazandó.”¹⁷

„Angyal Pál az 1930-ban megjelent kézikönyvében nem jósolt hosszú jövőt az adócsalás fogalmának, pedig az adócsalás büntetőjogi tényállása majdnem száz évig - 1920-tól 2012-ig - volt a büntetőjogunk

¹⁵ Molnár Gábor Miklós Az adócsalás Doktori értekezés Pécsi Tudományegyetem Állam és Jogtudományi kar Doktori Iskola Pécs 2011.22.o

¹⁶ Molnár Gábor Miklós Az adócsalás Doktori értekezés Pécsi Tudományegyetem Állam és Jogtudományi kar Doktori Iskola Pécs 2011.22.o

¹⁷ Molnár Gábor Miklós Az adócsalás Doktori értekezés Pécsi Tudományegyetem Állam és Jogtudományi kar Doktori Iskola Pécs 2011.22.o

része, amely időszak alatt többször módosították. Az viszont nem változott, hogy az állami bevételek büntetőjogi védelmét hivatott ellátni.”¹⁸

Az adócsalás büntettéről és a pénzügyi szabálysértésekre vonatkozó rendelkezések módosításáról szóló 1959. évi 18. törvényerejű rendelet valamennyi adónem szempontjából egységesen határozta meg az adócsalás büntettének minősülő magatartásokat, de csak olyan magatartásokat rendelt adócsalásként büntetni, amelyek minden adónem tekintetében megvalósulhattak. Ezt a szabályozást vette át az 1961. évi V. törvény, a II. Büntetőkódex is. Az adócsalás törvényi tényállása a pénzügyi büntettekről szóló fejezetbe került.¹⁹

Az 1978. évi Btk. gazdasági bűncselekményekről szóló fejezetének kialakításra nagy hatást gyakorolt a piacgazdaság rendszerére történő átállás, valamint a nemzetközi elvárásoknak is eleget kellett tenni.

„Hazai adójogunkban az 1988. január 1. napjával bevezetett adóreform hangsúlyos fordulatot hozott. A személyi jövedelemadóztatás általánossá válásával kiemelkedően kibővült az adózók köre. Szintén bevezetésre került az általános forgalmi adó, és általánossá vált az önadóztatás rendszere. Az adócsalás tényállása a felélénkült gazdasági-társadalmi változások miatt számtalan módosításon esett át.”²⁰

Az 1978-as Btk. 2012. január 1-jétől tartalmazta a hatályos szöveggel a költségvetési csalás tényállását, ugyanis ekkor került újraszabályozásra az állam bevételeinek büntetőjogi védelme, és ezzel egy időben kikerült az adócsalás fogalma. A 2012. évi Btk. átvette az 1978. évi Btk. vonatkozó rendelkezéseit. A költségvetési csalás tényállásával egyszerre került a Btk.-ba a visszaélés társadalombiztosítási, szociális vagy más jóléti juttatással tényállás, és a költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztásának tényállása.²¹

¹⁸ Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017. 268.o

¹⁹ Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017. 270.o

²⁰ Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017. 271.o

²¹ A Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény XXXIX. Fejezet

II. A költségvetést károsító bűncselekmények hatályos szabályozása

A költségvetést károsító bűncselekményeket a jogalkotó a hatályos Büntető Törvénykönyv XXXIX. fejezetében helyezte el. Ezen négy tényállást esetében az államháztartás pénzügyi bevételeinek biztosításához és a költségvetés megfelelő működéséhez fűződő érdek a védett jogi tárgy. E fejezet hatálya alá az alábbi bűncselekmények tartoznak: társadalombiztosítási, szociális, vagy más jóléti juttatással visszaélés (Btk. 395. §), a költségvetési csalás (Btk. 396. §), a költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása (Btk. 397. §) valamint a jövedékkel visszaélés elősegítése (Btk. 398. §).²²

A bűncselekmények önálló fejezetbe történő rendezésével a jogalkotó figyelembe vette azt, hogy ezek a bűncselekmények gyakran - bár nem kizárólagosan - a gazdasági élet szereplői által, a gazdasági tevékenységgel összefüggésben követhetők el. Továbbá megállapítható, hogy a gazdasági érdekek védelmét megelőzi az állami költségvetés büntetőjogi védelme. A költségvetési csalást és a hozzá kapcsolódó bűncselekményeket a tágabb értelemben vett gazdasági bűncselekmények körébe sorolandó pénzügyi büntetőjog egyik meghatározó tényállásának tekinthetjük.²³

A társadalombiztosítási, szociális, vagy más jóléti juttatással visszaélés, a költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása és a jövedékkel visszaélés elősegítése költségvetési csalás tényállásokat nem kívánom túlzott részletességgel kifejtetni, a költségvetési csalás tényállását pedig önálló fejezetben dolgozom fel.

1) Társadalombiztosítási, szociális vagy más jóléti juttatással visszaélés

„309. § (1) Aki társadalombiztosítási ellátás, vagy az államháztartás alrendszeréből jogszabály alapján, természetes személy részére nyújtható pénzbeli vagy természetbeni juttatás megszerzése vagy megtartása céljából mást tévedésbe ejt, tévedésben tart vagy a valós tény elhallgatja, és ezzel kárt okoz, vétséget követ el, és két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

²² A Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény XXXIX. Fejezet

²³ Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017. 274.o

(2) Korlátlanul enyhíthető annak a büntetése, aki az (1) bekezdésben meghatározott bűncselekménnyel okozott kárt a vádirat benyújtásáig megtéríti.”

A fenti tényállást a 2011. évi LXIII. törvény 3. §-a iktatta be az 1978. évi IV. Btk.-ba 2012. január 1-től kezdődő hatállyal, amelyet a hatályos törvénykönyv azonos szöveggel vett át.

A tényállás megalkotásának célja az volt, hogy a társadalombiztosítás ellátórendszerében, vagy az államháztartás alrendszereiből jogszabály alapján nyújtható ellátás, pénzügyi vagy természetbeni juttatás megszerzése vagy megtartása céljából elkövetett tévedésbe ejtés, tévedésben tartás vagy a valós tény elhallgatása és ezzel kár okozása esetén akkor is lehetőség nyíljon a büntetőjogi szankcionálásra, ha az okozott vagyoni hátrány nem éri el a költségvetési csalás megállapításához szükséges bűncselekményi értékhatárt.²⁴

A bűncselekmény tényállása a költségvetést a társadalombiztosítás és a szociális ellátások rendszerének kijátszásától védi. Közvetlen jogi tárgya a törvényi tényállásban megjelölt ellátások rendszerének anyagi biztonságához és biztonságos működéséhez fűződő társadalmi érdek, a közteherviselési kötelezettségét teljesítő embereknek a költségvetések megfelelő működéséhez fűződő érdeke pedig a tényállás közvetett jogi tárgya.²⁵

A bűncselekmény eredménye a kár. A tényállás az ötvenezer forintot meghaladó kárt okozó magatartásokat rendeli büntetni, nincs felső határa, azonban az ötszázezer forintot meghaladó kár esetében már nem állapítható meg, mert akkor a cselekményt a költségvetési csalás minősített esete konsumálja.

A jogalkotó a büntetés korlátlan enyhítését lehetővé tette annak, aki a bűncselekménnyel okozott kárt a vádirat benyújtásáig megtéríti, mivel a társadalomnak nagyobb érdeke fűződik ahhoz, hogy a jogellenesen kiesett pénzeszközök visszaszerzése megtörténjen, mint az elkövető megbüntetéséhez.²⁶

²⁴ A Büntető Törvénykönyvről szóló 1978. évi törvény és egyes törvények pénzügyi bűncselekményekkel összefüggő módosításáról szóló 2011. évi LXIII. törvény indokolása

²⁵ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 682. oldal

²⁶ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 683. oldal

2) A költségvetési csaláshoz kapcsolódó felügyeleti vagy ellenőrzési kötelezettség elmulasztása

„397. § A gazdálkodó szervezet vezetője, ellenőrzésre vagy felügyeletre feljogosított tagja vagy dolgozója, ha a felügyeleti vagy az ellenőrzési kötelezettség teljesítését elmulasztja, és ezáltal lehetővé teszi, hogy a költségvetési csalást a gazdálkodó szervezet tagja vagy dolgozója a gazdálkodó szervezet tevékenysége körében elkövesse, bűntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.”

Ezt a tényállást is a 2011. évi LXIII. törvény 3. §-a iktatta be az 1978. évi IV. Btk.-ba 2012. január 1. napjától kezdődő hatállyal, amelyet a hatályos törvénykönyv azonos szöveggel vett át.

Fenti bűncselekmény nemzetközi egyezményben vállalt kötelezettségnek megfelelően került be a büntetendő cselekmények közé.

A tényállás a gazdasági társaságokhoz kötődően, meghatározott személyek párhuzamos felelősségi körét tartalmazza a költségvetési csalással összefüggésben. A rendelkezés nem kizárólag a gazdálkodó szervezetek szűk értelemben vett vezetőit érinti, hanem speciális felelősségükre tekintettel a szervezetek ellenőrzésre vagy felügyeletre jogosított tagjait, dolgozóit is. Ennek megfelelően nem csak azon személyt rendeli büntetni a jogalkotó, akinek a szándéka a költségvetési csalásra irányult, hanem azt a vezetőt, illetve dolgozót is, aki a csalásban ugyan nem vett részt, de felügyeleti, ellenőrzési jogkörében eljárva megakadályozhatta volna azt.²⁷

„A bűncselekmény potenciális elkövetője, valamint a költségvetési csalás, mint alaphűncselekmény elkövetője között tipikusan munkaviszony, avagy foglalkoztatásra, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony áll fenn, így közöttük munkáltató-alkalmazott kapcsolat definiálható.”²⁸

²⁷ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 696. oldal

²⁸ MOLNÁR ERZSÉBET Büntetőjogi felelősség a magánjogiasodás útján? A mulasztás büntetendőségének normatív alapjáról a vezetői felelősség tükrében Forum Acta Juridica et Politica : IX. évf. 2. sz. 2019 85. oldal
http://acta.bibl.u-szeged.hu/68899/1/juridpol_forum_009_002_083-112.pdf letöltés 2023.04.15.

A mögöttes felelősség, más személy által okozott kárért való helytállási kötelezettség nem idegen a polgári jogtól. A polgári jog ismeri a munkáltatónak az alkalmazott károkozásáért fennálló felelősségét. A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (Ptk.) a 6:540. § (1) bekezdése szerint „ha az alkalmazott a foglalkoztatásra irányuló jogviszonyával összefüggésben harmadik személynek kárt okoz, a károsulttal szemben a munkáltató a felelős”

„A polgári jogi felelősségi konstrukció objektív jellege abban áll, hogy amennyiben az alkalmazott polgári jogi felelőssége megállapítható, úgy a munkáltató helytállni köteles. A felelősségtelepítés oka az, hogy az alkalmazott a munkáltató érdekében jár el. A munkáltatónak utasítási joga van, valamint felügyeleti, ellenőrzési jogkörrel rendelkezik, így objektíve lehetősége van a károk megelőzésére.”²⁹

A polgárjogi mögöttes kártérítési felelősség célja elsősorban a reparáció, a megsérült vagyoni viszonyok helyreállítása. Ezzel szemben a büntetőjognak nem célja a reparáció, ilyen funkcióval a speciális vezetői felelősségi forma nem is bír, sokkal inkább prevenciós célja van.

A bűncselekménnyel okozott kárért a büntetőjogi felelősség az egyéni felelősség elve alapján a bűncselekmény elkövetőjét terheli, ellentétben a polgári jogi mögöttes felelősséggel, amely alapján a kártérítési igény magánjogi címzettje a munkáltató. A munkáltató a felelősség alól akkor sem mentesül, ha a bűncselekmény elkövetésének megelőzése, megakadályozása céljából minden tőle elvárható intézkedést megtett. Így a felügyeleti, illetve ellenőrzési kötelezettség teljesítése a magánjogi kártérítési felelősség fennállását nem kell megállapítani, azaz közömbös, hogy a munkáltató a károkozás elháríthatta volna-e.³⁰

3) Jövedékkel visszaélés elősegítése

„398. § (1) Aki

a) jövedéki termék előállítására alkalmas, a jövedéki adóról szóló törvényben, valamint a felhatalmazásán alapuló jogszabályban meghatározott berendezést, készüléket, eszközt vagy

²⁹ MOLNÁR ERZSÉBET Büntetőjogi felelősség a magánjogiasodás útján? A mulasztás büntetendőségének normatív alapjáról a vezetői felelősség tükrében Forum Acta Juridica et Politica : IX. évf. 2. sz. 2019 85. oldal http://acta.bibl.u-szeged.hu/68899/1/juridpol_forum_009_002_083-112.pdf letöltés 2023.04.15.

³⁰ MOLNÁR ERZSÉBET Büntetőjogi felelősség a magánjogiasodás útján? A mulasztás büntetendőségének normatív alapjáról a vezetői felelősség tükrében Forum Acta Juridica et Politica : IX. évf. 2. sz. 2019 86. oldal http://acta.bibl.u-szeged.hu/68899/1/juridpol_forum_009_002_083-112.pdf letöltés 2023.04.15.

alapanyagot engedély nélkül vagy a jogszabály megszegésével előállít, megszerez, tart, forgalomba hoz, illetve

b) a forgalomba hozatalhoz szükséges zárjegyet engedély nélkül vagy jogszabály megszegésével előállít, megszerez vagy tart,

vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

(2) A büntetés büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztés, ha a bűncselekményt

a) üzletszerűen,

b) jelentős mennyiségű alapanyagra vagy zárjegyre,

c) jelentős vagy azt meghaladó értékű adójegyre

követik el.

(3) A (2) bekezdés b) pontja alkalmazása szempontjából

a) az alapanyag jelentős mennyiségű, ha

aa) motorbenzinként vagy gázolajként, motorbenzin- vagy gázolaj-adalékként, illetve hígítóanyagként felhasználható adómérték nélküli ásványolajtermék esetén a 20 000 litert,

ab) adómérték nélküli cseppfolyós szénhidrogén esetén a 45 000 kilogrammot,

ac) adómérték nélküli gáz-halmazállapotú szénhidrogén esetén a 100 000 nm³-t,

ad) cukorcefre esetén a 10 000 litert,

ae) cukor- vagy keményítőtartalmú mezőgazdasági eredetű termékből készült cefre esetén a 25 000 litert,

af) szárított dohány, fermentált dohány vagy vágott dohány esetén az 5 kilogrammot,

b) a zárjegy jelentős mennyiségű, ha az 5000 darabot

meghaladja.”

A fenti tényállás a jövedéki adóról szóló törvényben szabályozott, jövedéki terméknek nem minősülő, de a jövedéki termékek előállításához, illetve forgalomba hozatalához szükséges alapanyagokkal, eszközökkel történő visszaélések visszaszorítása, továbbá a jövedéki adó megfizetésének biztosításához fűződő érdekek védelmében született.

A költségvetési csalás mellett a jövedékkel visszaélés elősegítése teljessé teszi azt a védelmet, amelyet a jogalkotó a jövedéki rend és a jövedéki adóztatás biztonsága, kiszámíthatósága érdekében meghatározott.

A tényállás a költségvetési csaláshoz képest sui generis befejezett bűncselekményként rendeli büntetni az ahhoz kapcsolódó előkészületi magatartásokat.

Az engedély hiánya negatív tényállási elem, a tényállásszerűség negatív feltétele, vagyis valamely elkövetési magatartás, csak ezen engedély hiányában válhat tényállásszerűvé. A bűncselekménynek nincs alsó mennyiségi vagy értékhatára, valamint immateriális bűncselekmény, a tényállás eredményt nem tartalmaz. ³¹

III. Költségvetési csalás

1) A tényállás újrakodifikálása és keretdiszpozíció jellege

A költségvetési csalás tényállását is a 2011. évi LXIII. törvény 3. §-a iktatta be az 1978. évi IV. Btk.-ba 2012. január 1. napjától kezdődő hatállyal.

A rendszerváltozást követően az egyes események hatásai egyértelműen megmutatkoztak és szükségessé tettek egy nagyfokú és összehangolt védekezést. A jogalkotó azt állapította meg, hogy a költségvetés védelmének korábbi rendszere elavult, és a büntetőjogi tényállás korszerűsítésével kívánták csökkenteni a központi költségvetésének veszteségeit. A költségvetési csalás több különböző bűncselekmény összevonásával jött létre, egy cím alá vonta össze a költségvetést sértő bűncselekményeket.

Bevételi oldalon: adócsalás, munkáltatással összefüggésben elkövetett adócsalás, visszaélés jövedékkel, csempészet, áfára elkövetett csalás, az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek megsértése, valamint a csalás minden olyan esete, ami a költségvetés sérelmével jár. Kiadási oldalon: jogosulatlan gazdasági előny megszerzése, az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek megsértése, és a csalás minden olyan esete, ami a költségvetés sérelmével jár.

³¹ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 697-702. oldal

A költségvetési csalás tényállása keretdiszpozíció, amiről akkor beszélhetünk, ha a büntetőjogi felelősség megalapozásához az adott jogterületen kívüli normák is hozzájárulnak. Ennek megfelelően a költségvetési csalás esetén az államháztartási és az Európai Unió körébe tartozó alrendszerek működését szabályozó mögöttes jogi normák alkotják a törvényi tényállás tartalmát, az egyes jogalanyokat terhelő fizetési kötelezettségek és a pénzeszközökkel történő gazdálkodás rendjének előírásával. A büntetőtényállás alkalmazásánál, illetve értelmezésénél szükséges a diszpozíciót kitöltő háttérnorma ismerete.

A Btk. 2§-a kimondja, hogy „A bűncselekményt az elkövetése idején hatályban lévő törvény szerint kell elbírálni. Ha a cselekmény elbírálásakor hatályban lévő új büntetőtörvény szerint a cselekmény már nem bűncselekmény vagy enyhébben bírálendő el, akkor az új törvényt kell alkalmazni; egyébként az új büntetőtörvénynek nincs visszaható ereje.”

„A büntetőtörvény időbeli hatályának általános szabálya szerint tehát, ha a bűncselekmény elkövetésétől annak elbírálásáig új büntetőtörvény lép hatályba, annak általában nincs visszaható ereje, azaz a cselekményt nem az új, hanem a régi törvény szerint kell elbírálni. A szigorúbb büntetőtörvény visszaható erejének kizárása megfelel a nullum crimen sine lege és a nulla poena sine lege elvének. A visszaható hatály értelmezésével kapcsolatban a gyakorlatban probléma általában a keretjogszabályok értelmezésével merül fel. Ha a keretrendelkezéseket kitöltő jogszabályok tartalma úgy változik, hogy ezzel a büntetőjogi védelem terjedelme módosul, de nem szűnik meg, a 2. § rendelkezései általában nem vonatkoznak rájuk, és a tartalmi változás rendszerint nem érinti a büntetőjogi felelősséget.

Az elkövetéskori és elbíráláskori jogi szabályozás a keretkitöltő rendelkezéssel együtt, teljes egészében vetendő össze. Amennyiben pedig ezen összevetés eredményeként az állapítható meg, hogy a keretkitöltő rendelkezésekben olyan mértékű változás következett be, amely a kötelezettség megszüntetésével vagy a tilalom feloldásával az eddigi büntetőjogi védelmet megszüntette, ez már - a meghatározott időre szóló jogszabályok kivételével - a Btk. 2. §-ának alkalmazása szempontjából a büntető törvény megváltozásának tekintendő. Ezért az ilyen tartalmú rendelkezésnek visszaható ereje van.” [1/1999 BJE]

Az új szabályozás alkalmas lehet a gyakorlat által aggályosnak ítélt halmazati problémák kiküszöbölésére azzal, hogy a korábban különálló bűncselekményeket egy bűncselekménybe, valamint a különböző sértettek sérelmére elkövetett magatartásokat törvényi egységbe foglalták. A tényállás egységesítette a korábban széttagolt bűncselekményi értékhatárokat és egységes, differenciált szankciórendszert vezetett be.³²

2) Költségvetési csalás tényállása

„396. § (1) Aki

a) költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában mást tévedésbe ejt, tévedésben tart, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy a valós tény elhallgatja,

b) költségvetésbe történő befizetési kötelezettséggel kapcsolatos kedvezményt jogtalanul vesz igénybe, vagy

c) költségvetésből származó pénzeszközöket a jóváhagyott céltól eltérően használ fel,

és ezzel egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

(2)

(3) A büntetés egy évtől öt évig terjedő szabadságvesztés, ha

a) a költségvetési csalás jelentős vagyoni hátrányt okoz, vagy

b) az (1) bekezdésben meghatározott költségvetési csalást bűnszövetségben vagy üzletszerűen követik el.

(4) A büntetés két évtől nyolc évig terjedő szabadságvesztés, ha

³² MOLNÁR Gábor Miklós: Az adócsalás a költségvetési csalásban. Budapest 2011., SINKU Pál: Az általános forgalmi adóra elkövetett költségvetési csalások elleni hatékony fellépés eljárásjogi eszköztára = Sapiens in sapientia: ünnepi kötet Vókó György 70. születésnapja alkalmából. Budapest: Országos Kriminológiai Intézet: Pázmány Press, 2016.

a) a költségvetési csalás különösen nagy vagyoni hátrányt okoz, vagy

b) a jelentős vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalást bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.

(5) A büntetés öt évtől tíz évig terjedő szabadságvesztés, ha

a) a költségvetési csalás különösen jelentős vagyoni hátrányt okoz, vagy

b) a különösen nagy vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalást bünszövetségben vagy üzletszerűen követik el.

(6) Az (1)-(5) bekezdés szerint büntetendő, aki a jövedéki adóról szóló törvényben, valamint a felhatalmazásán alapuló jogszabályban megállapított feltétel hiányában vagy hatósági engedély nélkül jövedéki terméket előállít, megszerez, tart, forgalomba hoz, vagy azzal kereskedik, és ezzel a költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz.

(7) Aki költségvetésből származó pénzeszközökkel kapcsolatban előírt elszámolási, számadási, vagy az előírt tájékoztatási kötelezettségének nem vagy hiányosan tesz eleget, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy valótlan tartalmú, hamis vagy hamisított okiratot használ fel, büntett miatt három évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

(8) Korlátlanul enyhíthető annak a büntetése, aki az (1)-(6) bekezdésben meghatározott költségvetési csalással okozott vagyoni hátrányt a vádemelés előtt megtéríti. Ez a rendelkezés nem alkalmazható, ha a bűncselekményt bünszövetségben, bűnszervezetben vagy különös visszaesőként követik el.

(9) E § alkalmazásában

a) költségvetésen az államháztartás alrendszerének költségvetését - ideértve a társadalombiztosítás pénzügyi alapjainak költségvetését és az elkülönített állami pénzalapokat -, a nemzetközi szervezet által vagy nevében kezelt költségvetést, valamint az Európai Unió által vagy nevében kezelt költségvetést, pénzalapokat kell érteni. Költségvetésből származó pénzeszköz vonatkozásában

elkövetett bűncselekmény tekintetében a felsoroltakon kívül költségvetésen a külföldi állam által vagy nevében kezelt költségvetést, pénzalapokat is érteni kell;

b) 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;

c) a különös visszaesés szempontjából hasonló jellegű bűncselekmény a költségvetést károsító bűncselekmény.”

„A törvényalkotó a költségvetési csalás tényállásával három alapesetet különböztet meg.”³³

Az első alapeset a Btk. 396.§ (1)-(5) bekezdésben található költségvetési csalás általános tényállása, a második alapeset Btk. 396. § (6) bekezdésbe foglalt a jövedéki termékre elkövetett költségvetési csalás, és a harmadik alapeset a Btk. 396. § (7) bekezdésbe foglalt a költségvetésből származó pénzeszközökkel kapcsolatos egyes kötelezettségek megszegésével elkövetett költségvetési csalás.³⁴

„A költségvetési csalás védett jogi tárgya az államháztartás fiskális bevételeinek biztosításához és a költségvetés prudens működéséhez fűződő érdek, közvetlenül pedig maguk az egyes konkrét költségvetések.”³⁵

A tényállás a befizetési kötelezettségek, és a 396. § (9) bekezdés a) pontjában lévő értelmező rendelkezésben felsorolt bármely költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában tanúsított megtevéseztő magatartást büntetni rendeli.

A költségvetési csalás alapeseteinek alanya tettesként bárki lehet, aki a tényállásokban megjelölt elkövetési magatartásokat szándékosan elköveti. Az első két alapeset elkövetésekor az elkövetőnek tisztában kell lennie azzal, hogy magatartásával okozati összefüggésben egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz. Így a tényállásszerű magatartás több költségvetést is sérthet a költségvetésbe történő befizetések, az azokkal kapcsolatos kedvezmények, illetve a költségvetésből

³³ Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017. 277.o

³⁴ Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017. 277.o

³⁵ 2011. évi LXIII. törvény indokolása

származó pénzeszközök vonatkozásában. A harmadik alapeset elkövetője a költségvetésekből származó pénzeszközökkel kapcsolatos kötelezettségeivel kapcsolatban tudja, hogy nyilatkozata nem felel meg a valóságnak, a felhasznált hamis vagy hamisított okirat valótlan tartalmú.³⁶

A törvényi tényállás 1. alapesetét az követi el, a Btk. 396. § (1) bekezdés a), b) vagy c) pontjában felsorolt magatartások elkövetésével vagyoni hátrányt okoz a költségvetésnek. Az elkövetési magatartásokat a törvény három fordulatban határozza meg:

- a) költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában más tévedésbe ejtése, tévedésben tartása, valótlan tartalmú nyilatkozatot tétele, vagy a valós tény elhallgatása;
- b) költségvetésbe történő befizetési kötelezettséggel kapcsolatos kedvezmény jogtalan igénybevétele;
- c) költségvetésből származó pénzeszközöknek a jóváhagyott céltól eltérően felhasználása.

A tévedésbe ejtés esetében az elkövető a valótlanságot valóságként tünteti fel, és ennek eredményeként a megtévesztett tudatában téves képzetek alakulnak ki, amelynek arra kell alkalmasnak lennie, hogy a sértett személyéhez kötődően előidézzék a vagyoni hátrány okozását. A tévedésbe ejtő magatartás irányulhat jogilag tiltott vagy erkölcsileg helytelenített körülményekre is, és csak aktív magatartással valósulhat meg.

A tévedésben tartás az elkövető magatartásától függetlenül létező tévedés el nem oszlatása vagy megerősítése. A tévedés el nem oszlatása passzív magatartás, a tévedésben lévő személy felvilágosításának az elmulasztása. Akkor értékelhető a költségvetési csalás elkövetési magatartásaként, ha az elkövetőnek jogi kötelessége a felvilágosítás, az adatszolgáltatás.

³⁶ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 685-695. oldal

Az igénybe vehető kedvezményeket a háttér jogszabályok határozzák meg, a költségvetésből biztosított pénzeszközök felhasználásának célját pedig minden esetben meghatározza a létesítő aktus.³⁷

A bűncselekmény megállapításának feltétele, hogy a tényállásszerű magatartás egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz. A vagyoni hátrány összegének a meghatározása során a bevételkiesés mellett mind a jogosulatlanul igénybe vett, mind pedig a folyósítás céljától eltérően felhasznált pénzeszközök teljes összegét be kell számítani a vagyoni hátrány összegébe.

A támogatások több költségvetésből is származnak, és a befizetési kötelezettségek is több költségvetés irányába terhelhetik a befizetőt.³⁸

A 2. alapeset a jövedéki törvény hatálya alá tartozó adónemekre elkövetett költségvetési csalás, mely a jövedéki termékek jogszabályi feltétel vagy hatósági engedély hiányában történő előállításával, megszerzésével, tartásával, forgalomba hozatalával, vagy azzal történő kereskedéssel valósul meg.³⁹

Jövedéki termék előállítása minden olyan művelet, aminek közvetlen eredménye a jövedéki termék. A Btk. nem határozza meg a jövedéki termék fogalmát. A jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (Jöt.) 3.§ (1) bekezdés 29. pontja, mint háttérnorma rendelkezésére figyelemmel jövedéki termék az energiatermék, a sör, a csendes és habzóbor, az egyéb csendes és habzó erjesztett ital, a köztes alkoholtermék, az alkoholtermék és a dohánygyártmány.

A jövedéki termék megszerzése a termék sorsa feletti rendelkezési lehetőség megteremtését jelenti, ami nem feltétlenül kapcsolódik a tényleges birtokbavételhez.

A termék tartásán a termék folyamatos, hosszabb ideig tartó, tényleges birtoklása értendő. A termék forgalomba hozataláról van szó, ha az elkövető több személynek juttat jogellenesen jövedéki terméket.

³⁷ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 686-687. oldal

³⁸ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 687. oldal

³⁹ A Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény 396.§ (6) bekezdés

A bűncselekmény eredménye a jövedéki adó bevételeinek csökkentésében jelentkező vagyoni hátrány. Az adófizetési kötelezettség keletkezésének idejét a Jöt. 7. §-ának (1) bekezdése határozza meg.⁴⁰

A költségvetési csalás 3. alapesete a korábbi Btk.-ba foglalt jogosulatlan gazdasági előny megszerzése bűncselekményének egyes elkövetési magatartásait illesztette a költségvetési csalás tényállásába. A törvény önállóan rendeli büntetni a költségvetésből már elnyert pénzeszközök felhasználásával, a támogatási szerződésben foglalt feltételek teljesítésével összefüggésben előírt kötelezettségek megszegését. A vagyoni hátrány megvalósulása nem szükséges, így az elszámolási, számadási, tájékoztatási kötelezettség nem teljesítése is elégedendő a jogszabálysértés megállapításához. Adminisztratív költségvetési csalást csak költségvetésből származó pénzeszközök esetében lehet beszélni.⁴¹

A 3. alapeset megvalósítható úgy, ha a bűncselekmény elkövetője a költségvetésből származó pénzeszközökkel kapcsolatban előírt elszámolási, számadási vagy tájékoztatási kötelezettségének nem vagy csak hiányosan tesz eleget, vagy az elkövető az elszámolási, számadási vagy a tájékoztatási kötelezettségének teljesítése körében valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy valótlan tartalmú, hamis vagy hamisított okiratot használ fel.

A nyilatkozat nem csupán egy tényközlés, illetve tudomásközlés, mert a nyilatkozó személy akaratkijelentését tartalmazza. Tartalmára és a formájára vonatkozó előírásokat a jogszabály vagy az elnyerendő pályázati kiírás határozza meg. Mindig írásba kell foglalni, ezért a tartalmilag valótlan akár közokirat, akár magánokirat felhasználását a tényállás értékeli.⁴²

A tényállás által tartalmazott kötelezettségeket általában a támogatási szerződések pontosítják, melyek lehetővé teszik a költségvetésből származó hozzájárulások felhasználását. Ennek kifejezetten uniós támogatások esetén van kiemelt jelentősége.

A jogalkotó a költségvetési csalás tényállásának megalkotásával egységesen kívánta biztosítani a költségvetések büntetőjogi védelmét, megszüntette a korábbi gyakorlatban érvényesülő kényszer,

⁴⁰ Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 690-692. oldal

⁴¹ Görgényi Ilona - Gula József - Horváth Tibor - Jacsó Judit - Lévy Miklós - Sántha Ferenc - Váradi Erika: Magyar Büntetőjog Különös Rész Wolters Kluwer Kft. Complex Kiadó Budapest 2013 610. oldal

⁴² Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft. 693. oldal

illetve automatikus halmazatokat, és törvényi egységet hozott létre. A törvény megfogalmazása folytán abban az esetben is törvényi egységet kell megállapítani, ha a cselekmény több költségvetésnek okoz vagyoni hátrányt.

A bűncselekményegységet a vádemelés időpontja zárja le, így valamennyi, az addig eltelt időszakban megvalósult tényállásszerű részcselekmény a törvényi egység körébe tartozik, függetlenül attól, hogy azt különböző adó- és járuléknemekre követték el, akkor is, ha azok külön-külön nem minősülnek bűncselekménynek. A bűncselekmény minősítésénél a részcselekményekkel együttesen okozott vagyoni hátrányra kell tekintettel lenni. (BH2018.162).

A Btk. 396. § (8) bekezdése a korlátlan enyhítésre vonatkozó rendelkezéseket tartalmazza. Társadalmi érdek fűződik ahhoz, hogy a kiesett költségvetési források visszaszerzése megtörténjen lehetőleg minél hamarabb. Ezért a törvényalkotó lehetőséget ad arra, hogy a vádemelésig a bűncselekmény elkövetői megtérítsék az okozott vagyoni hátrányt. A hatályos szabályozás nem tartalmaz értékhatárt, így nagyságra tekintet nélkül biztosítja a korlátlan enyhítés szabályát. A Btk. 2018. január 1-től hatályos rendelkezései szerint az üzletszerűen elkövetett költségvetési csalás terheltje is élhet a korlátlan enyhítés lehetőségével. A hatályos szabályozás a bünszövetségben, bünszervezetben vagy különös visszaesőként történő elkövetéseket zárja ki a korlátlan enyhítés lehetőségéből.

A jogalkotó a Btk. 396.§ (9) bekezdésében helyezte el a költségvetésre irányadó értelmező rendelkezéseket.

3) Jogeset

A költségvetési csalás tényállásának gyakorlati bemutatásához választottam egy bírósági jogesetet. A jogeset egyszerűnek mondható, mert egy vádlott szerepel benne, aki a Kft. ügyvezetője is, és a klasszikusnak módható módon követi el a költségvetési csalást: az illetékes Nemzeti Adó- és Vámhivatal részére nem fizeti meg az áfá-t.

A bűncselekménnyel okozott vagyoni hátrány több mint 100 millió forint, amely nem térült meg a költségvetés részére.

A Heves Megyei Főügyészség vádiratában a vádlottat a Btk. 396. § (1) bekezdésének a) pontjába ütköző és az (5) bekezdés b) pontja szerint minősülő különösen nagy vagyoni hátrányt okozó üzletszerűen elkövetett költségvetési csalás bűntettével, valamint folytatólagosan elkövetett, a Btk. 403. § (1) bekezdés b) pontjába ütköző és aszerint minősülő számvitel rendje megsértésének bűntettével vádolta.

A vádlott a Kft. önálló képviseletre jogosult ügyvezetője, volt a bankszámlák felett ő rendelkezett önálló aláírási joggal. A Kft. egyik tevékenységi köre a személygépjármű-, könnyű gépjármű kereskedelem volt.

A vádlott magatartásával - általános forgalmi adó nemben az adólevonási jog jogtalan gyakorlásával, valamint a 2011. III. negyedévtől 2013. I. negyedévéig terjedő időszakban a társaság értékesítéseit terhelő általános forgalmi adó fizetési kötelezettség nem teljesítésével - összesen 118.464.182,- Ft vagyoni hátrányt okozott a Magyar Állam központi költségvetésének általános forgalmi adó nemben.

Az Egri Törvényszék elrendelte a Kft. felszámolását is és az a cégjegyzékből 2014. augusztus 14-vel törlésre került.

Az Egri Törvényszék a vádlottat bűnösnek mondta ki költségvetési csalás bűntettében (Btk. 396. § (1) bekezdés a) pontja és (5) bekezdés b) pontja) és folytatólagosan elkövetett számvitel rendje megsértésének bűntettében (Btk. 403. § (1) bekezdés b) pontja).

Ezért a bíróság halmazati büntetésül 2 év szabadságvesztésre ítélte, amelynek végrehajtását próbaidőre felfüggesztette.

A vádlott, mint a tényállásban jelölt gazdasági társaság vezető tisztségviselője követte el a terhére megállapított bűncselekményeket, ezért a bíróság indokoltnak tartotta a Btk. 52. § (1) bekezdés a) pontja alkalmazásával a gazdasági társaság vezető tisztségviselője foglalkozástól eltiltani.

A Debreceni Ítéltábla, mint másodfokú bíróság a vádlottal szemben kiszabott szabadságvesztést 2 év 6 hónapra súlyosbította (a próbaidőre történő felfüggesztésről szóló rendelkezés mellőzése mellett), egyben 3 év közügyektől eltiltásra is ítélte.⁴³⁴⁴

IV. Áfacsalás-körhintacsálás

Az általános forgalmi adó (áfa) társasági adó és a jövedelemadó mellett a modern piacgazdaságban az állami jövedelmek jelentős forrása. Az áfa fogyasztói típusú adó, mert az értékesítési, vagy szolgáltatási láncolat végén álló fogyasztó, mint végső felhasználó a vételárral együtt fizeti meg, a terhet ő viseli.

A Magyar Államkincstár által közzétett adatok alapján 2022 első kilenc hónapjában az áfabevételek több, mint 30 százalékkal növekedtek 2021 azonos időszakához képest. Az áfa a legfontosabb adónem Magyarországon, 2022 első kilenc hónapjában az összes adóbevétel közel 50 százaléka származott belőle, míg a második legmagasabb szája is csak alig 20 százalékát, a harmadik legnagyobb jövedéki adó pedig 9 százalékát adta a költségvetésnek.⁴⁵

Nem csupán a magasabb jövedelem, ez alapján a nagyobb fogyasztás, hanem a fogyasztási árak emelkedése eredményezi az áfabevétel ilyen mértékű növekedését.

Magyarországon az általános forgalmi adóra vonatkozó jogszabály 2008. január 1-től az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.), amely az 1992. évi LXXIV. törvényt helyezte hatályon kívül. A hatályos törvény az áfa 1988-ban történt bevezetése óta a harmadik áfa törvényünk, amelyet hatálybalépése óta számtalanszor került már módosításra.

A törvény hatálya a belföldön ellenérték fejében történt termékértékesítésre és szolgáltatásnyújtásra terjed ki, valamint az Európai Közösségen belüli termékbeszerzésre és a termékimportra, amelyek

⁴³ Egri Törvényszék B.4/2018/29. számú ítélete

⁴⁴ Debreceni Ítéltábla Bf.785/2018/3. számú ítélete

⁴⁵ <https://www.vg.hu/vilaggazdasag-magyar-gazdasag/2022/11/sulyos-ara-van-annak-hogy-minden-rekordot-megdontenek-az-afabevetelek-letoltés-2023>. április 22.

után adót kell fizetni.⁴⁶ Ezen ügylettípusok az általános forgalmi adóra elkövetett költségvetési csalások jellemző elkövetési magatartásaként egyaránt szóba jöhetnek.

Az Áfa tv. 138. §-ában írt általános szabály szerint általános forgalmi adót az fizet, aki terméket értékesít vagy szolgáltatást nyújt, míg az Áfa tv. 56. §-a szerint a fizetendő adót a teljesítéskor kell megállapítani, kivéve, ha a törvény másként rendelkezik. Eltérő szabályként az adófizetési kötelezettség a számlakibocsátással már abban az esetben is beáll, ha teljesítés ahhoz kapcsolódóan nem történik.⁴⁷

Az Áfa tv. által meghatározott legáltalánosabb esetben belföldön végbemenő ügyleteknél a számlakibocsátó a termékértékesítésről vagy szolgáltatásnyújtásról kiállított számlán történt felszámítással az általános forgalmi adót a számlabefogadóra hárítja át, aki a bruttó érték részeként a számlakibocsátó részére megfizeti. Az adó kétszeri befizetésének és halmozódásának elkerülése érdekében illeti meg a számlabefogadót az adólevonási jog, melynek tárgyi feltétele az ügylet teljesítését tanúsító számla.^{48 49}

Az Áfa tv. 153/A. §-ának (1) bekezdése alapján az adóalany a fizetendő adó összegéből levonhatja a rá áthárított, előzetesen felszámított adó összegét, melynek eredményeként egy adott bevallási időszakra a kettő különbözete határozza meg a fizetendő adó előjelét és mértékét.

Az áfa befizetések és visszaigénylések rendszere csak abban az esetben tudja az elvárt bevételi forrásokat a költségvetés számára biztosítani, ha az abban résztvevők a szabályokat betartva, legális keretek között gyakorolják a tevékenységüket. Ellenkező esetben nem csak a piaci versenyt torzítják, a feketegazdaság terjedését segítik, hanem a költségvetést és a verseny többi szereplőjét is megkárosítják.

Társadalmi problémát jelent az áfához kapcsolódó adócsalás, például a körhinta-csalás vagy a jogosulatlan visszaigénylés, tehát ha vállalkozók a személyes fogyasztásukra szolgáló vásárlásaikat a

⁴⁶ Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény 2. §

⁴⁷ Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 55. § (2) bekezdés

⁴⁸ Áfa tv. 119. § (1) bekezdés

⁴⁹ Áfa tv. 127. § (1) bekezdés a) pont

termelést szolgáló eszköznek, anyagnak vagy szolgáltatásnak feltüntetve visszaigénylik annak áfáját és ezzel kibújnak az adó megfizetése alól.

Az Európai Unió jelenleg hatályos szabályozása a közös hozzáadottértékadó- rendszerről szóló 2006/112/EK irányelven alapul, amely a 77/388/EGK tanácsi irányelvet váltotta fel.

Az héa működési mechanizmusa az Európai Unió tagállami határokat átlépő ügyletek tekintetében visszaélésekre ad lehetőséget. A tagállamok közötti vámhatárok megszűnésével, a vámhatóság nem lépteti ki a más tagállamba szállítandó árut, illetve nem állapítja meg kivetéssel az adót a beszerzések után, hanem fő szabályként a hazai adóalany héa nélkül értékesít, majd a más tagállambeli adóalany vevő önbevallással fizeti meg az ott előírt héa terhet.

Unió szinten nincsenek becslések a Közösségen belüli héacsalásra vonatkozóan. A szabálytalanság miatti héabevételkiesés nem ad megbízható becslést a Közösségen belüli héacsalásról, mivel azon túl, hogy mind a belföldi, mind a határokon átnyúló héacsalást figyelembe veszi, felöleli a bevételkiesés olyan más formáit is, mint pl. a legális adókijátszás, a kereskedők fizetéseképtelensége, vagy az adóhatóságok azon gyakorlata, hogy elnézik a nehézségekkel küzdő vállalatok adóhátralékát. Ezenkívül a héabevétel-kiesés igen érzékeny a GDP-adatokban a szürke gazdaságra alkalmazott becslésekre.⁵⁰

Az Európai Unión belüli áfarendszerrel gyakran élnek vissza az ún. „eltűnő kereskedő” révén elkövetett, Unión belüli csalás útján. Ez az adókijátszási konstrukció úgy működik, hogy az 1. tagállamban letelepedett szállító, az ún. áteresztő társaság (áfamentesen) árut szállít egy a 2. tagállamban letelepedett másik cégnek, az ún. „eltűnő kereskedőnek”. Ez a kereskedő ezután, élve az Unión belüli áfamentes értékesítés lehetőségével, ugyanezt az árut tovább értékesíti a 2. tagállam hazai piacán, rendkívül versenyképes áron. Ezt teszi lehetővé, hogy a kereskedő ugyan fölszámítja az áfát a vevőjének, de nem fizeti be azt az adóhatóságnak, és ezáltal növeli a haszonkulcsát. Ezt követően az „eltűnő kereskedő” csakugyan nyom nélkül eltűnik, ami lehetetlenné teszi az adó beszedését abban az államban, ahol az árut vagy szolgáltatást felhasználták.⁵¹

⁵⁰ https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_HU.pdf letöltés 2023.04.29.

⁵¹ https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_HU.pdf 12. oldal letöltés 2023.04.29.

Ennek a konstrukciónak egy változata az, amikor az „eltűnő kereskedő” egy ügyfele (a bróker) eladja - vagy úgy tesz, mintha eladná - az árut külföldre, néha visszaértékesíti azt az áteresztő társaságnak, és az adóhatóságtól visszaigényli az „eltűnő kereskedőnek” kifizetett áfát. Ugyanezt az ügyletet körkörös módon többször is meg lehet ismételni, ezt szokás körhintacsálásnak nevezni. Sokszor az áruk nem is mozognak, vagy csak papíron léteznek. A csalást tovább bonyolíthatja, ha az „eltűnő kereskedő” úgynevezett puffer kereskedőknek értékesíti az árut - ezek között, olyanok is lehetnek, akik nem tudnak a csalásról -, hogy megnehezítse az adóhatóság számára az adókijátszási konstrukció feltárását.⁵² Az áfacsalás ezen formája az Európai Unióban az 1990-es évek óta a legjelentősebb költségvetést károsító bűncselekmény, amely évi több milliárd euró kárt okoz a tagállamoknak.⁵³

A hatályos magyar szabályozás szerint, aki ezt a fajta bűncselekményt követi el cselekményével a költségvetési csalás tényállást valósítja meg.

Az alábbi jogeset az elméletben ismertetésre és elemzésre került körhintacsálást példázza.

A Kecskeméti Törvényszéken⁵⁴ 2011-ben indult, majd a Szegedi Ítéltábla⁵⁵, mint másodfokú bíróság 2019. december 13-án meghozott jogerős ítéletével bűnösnek mondta ki többek között adócsalás és pénzmosás bűntettében azt a 18 vádlottat, akik külföldi cégeken keresztül jogtalanul igényelték vissza Magyarországon az áfát.

Az I. rendű vádlott bűntársaival együtt 2008. évben és 2009. évben egymástól elkülönülő, azonban egymáshoz láncszerűen kapcsolódó gazdasági társaságokat hoztak létre abból a célból, hogy a befizetendő adót minimalizálják.

A hálózat működtetésének célja az volt, hogy a külföldről érkező és Magyarországon értékesítendő árukat, szlovák cég közreműködésével, olyan más cégeken keresztül érkezzenek Magyarországra, amely után az áfát nem fizetik meg. Így az árut versenytársaiknál olcsóbban tudták a piacon értékesíteni.

A vádlottak gazdasági társaságokat alapítottak Csehországban, Szlovákiában, Olaszországban és Lengyelországban is. A valótlan tartalmú számlákon szereplő áru ténylegesen nem hagyta el

⁵² https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_HU.pdf 13. oldal letöltés 2023.04.29.

⁵³ https://hvg.hu/gazdasag/20070425_afacsalas_eu letöltés 2023.04.29.

⁵⁴ Kecskeméti Törvényszék B.245/2011/1119. számú elsőfokú ítélete

⁵⁵ Szegedi Ítéltábla, mint másodfokú bíróság Bf.97/2019/48. számú jogerős ítélete

Magyarországot. A vádlottaknak ezzel az volt a célja, hogy a külföldi értékesítés feltüntetésével az áfa-t jogosulatlanul visszaigényeljék. A vádlottak érdekeltségébe tartozó, hálózatba kötött fiktív cégek valós gazdasági tevékenységet nem végeztek, azokat csak az adócsalás és a bűncselekmény elkövetéséből származó pénz legalizálásának eszközéül használták. A vádlottaknak tudomása volt arról, hogy a céghálózat részéről kiállított, illetve befogadott számlák valótlan tartalmú okiratok, amelyek kiállításának az volt a célja, hogy a külföldről, Magyarországra behozott áru értékesítését terhelő áfa fizetést az érintett társaságok elkerüljék.

A vádlottak által alapított és használt cégek 5 szinten helyezkedtek el, amelyek közül az alsóbb szinten lévők tényleges gazdasági tevékenységet nem végeztek, az áruval nem kerültek kapcsolatba.

A több, mint 14 milliárd forint bruttó értékű fiktív számlák felhasználásával 2008-ban és 2009-ben mintegy 2,7 milliárd forint adót nem fizettek meg.

Az eljáró bíróság tizennégy vádlottat pénzmosás büntetében is bűnösnek talált, mert az ítélet szerint ők közreműködtek abban, hogy külföldi gazdasági társaságok bankszámlájára több mint tíz milliárd forint kerüljön átutalására, amely összegnek egy része bűncselekmény elkövetéséből származott.

A Kecskeméti Törvényszék az I. rendű vádlottat, mint bünszervezetben elkövetőt halmazati főbüntetésül 7 év fegyházra, mellékbüntetésül 10 év közügyektől eltiltásra és 10.000.000,- forint pénzmellékbüntetésre ítélte. A Szegedi Ítéltábla, mint másodfokú bíróság megváltoztatta az elsőfokú bíróság ítéletét és I. rendű vádlottat bűnösnek mondta ki felbujtóként, folytatólagosan elkövetett adócsalás büntetében [1978. évi IV. törvény 310. § (1) bekezdés 1. fordulat, (4) bekezdés 2. fordulat], 5 rendbeli felbujtóként, folytatólagosan elkövetett magánokirat-hamisítás vétségében [1978. évi IV. törvény 276. §], 3 rendbeli felbujtóként, folytatólagosan elkövetett csalás büntetében [1978. évi IV. törvény 318. § (1) bekezdés 1. fordulat, (2) bekezdés c) pont, kettő esetben (6) bekezdés b) pont, egy esetben (7) bekezdés b) pont], felbujtóként, folytatólagosan elkövetett pénzmosás büntetében [1978. évi IV. törvény 303. § (1) bekezdés, (3) bekezdés b) pont 2. fordulat, (4) bekezdés a), b) pont 2. fordulat], 2 rendbeli felbujtóként elkövetett számvitel rendje megsértése büntetében [1978. évi IV. törvény 289. § (1) bekezdés b) pont, (4) bekezdés a) pont] és 85 rendbeli felbujtóként elkövetett közokirat-hamisítás büntetében [1978. évi IV. törvény 274. § (1) bekezdés c) pont].

Az I. rendű vádlottal szemben kiszabott szabadságvesztés tartamát 9 évre súlyosította.

A bíróság további tizenegy vádlottat letöltendő szabadságvesztésre ítélte, hat vádlott büntetése pedig végrehajtásában felfüggesztett szabadságvesztés volt.

Az ítéletben a bíróság 42 gazdasági társaságot szüntetett meg, további kettőt pedig pénzbírsággal sújtott.

Az adócsalás a fenti jogesetben úgy valósult meg, hogy a céghálózat első szintjén szereplő cégek beszerzései és valótlan tartalmú számlái a hálózat további szintjein szereplő cégektől történtek, amelyek tényleges gazdasági tevékenységet nem végeztek, - 2-5. szinten elhelyezkedő cégek az áruval nem kerültek kapcsolatba - alkalmazottakkal nem rendelkeztek, tagjai és képviselői a feladat elvállalásáért anyagi juttatásban részesültek.

Az adócsalással érintett cégek számlái valótlan tartalmúak, mert az értékesítésben nem vettek részt, a felek között nem történt tényleges értékesítés. Ennek az értékesítési láncolatnak a lényege az, hogy az elején álló gazdasági társaságok az általuk továbbértékesített áru valódi áfa-ját nem fizették be, viszont a láncolat következő lépcsőjén szereplő cégek a számlák adótartalmát levonásba helyezték.

A bűncselekményből származó pénz egy része a külföldi offshore-cégek bankszámlájára került kiutalásra, majd készpénzben felvették azt.

A cégláncolatban több mint 80 cég szerepelt, amely öt szinten helyezkedett el, azonban ezek közül csak az első szinten lévő kettő társaság végzett tényleges gazdasági tevékenységet. Annak érdekében, hogy az áfa meg nem fizetése miatt megmaradt összegeket elleplezzék, több szinten keresztül végezték a pénzátutalásokat, amely végül offshore-cégekhez került.

A 2008-ban és 2009-ben elkövetett bűncselekmények miatt 2011-ben történt meg a vádemelés, melyet követően a jogerős ítéletet 2019. december 13-án hozta meg a másodfokú bíróság. Az eljárás elhúzódásában szerepet játszott, hogy az I. rendű vádlott ismeretlen helyen tartózkodott az eljárás során, egy másik vádlott pedig elhunyt.

Az eljárás elhúzódása a társadalomban negatív visszhangot válthat ki, hiszen nem azonnal történik az „elégítél”, annak ellenére is, hogy később a vádlottak nagy részét végrehajtandó szabadságvesztésre ítélte az eljáró bíróság.

Így a vádlottak elnyerték méltó büntetésüket, mondhatnák. Azonban ezzel a magatartással, az adócsalással és pénzmosással, olyan mértékű bevételtől esett el a magyar költségvetés, amely megtérülése a jogerős ítélettel - kiszabható pénzbüntetéssel, vagyonelkobzással - sem orvosolható.

A költségvetési csalás törvényi tényállása szerint, aki a vádirat benyújtásáig az okozott vagyoni hátrányt megtéríti, annak büntetése korlátlanul enyhíthető.⁵⁶ Nem csak ebben az esetben, hanem az adócsalás minden esetében elmondható, hogy a társadalmi érdek ahhoz fűződik, hogy a költségvetésből kiesett pénzeszköz befizetése megtörténjen, és a jövőben jogkövető magatartást tanúsítson az elkövető.

Jelen ügy akkor lett volna a költségvetés szempontjából a „legjobban” befejezve, ha az adócsalással érintett be nem fizetett áfa összege megtérül, vagy legalábbis jelentős része. Azonban ilyen mértékű és ennyi vádlott által elkövetett adócsalásnál nagyon kicsi az esély arra, hogy ténylegesen megtérüljön az adócsalással érintett összege.

Ezen bűncselekmények elkövetésében általában többen vesznek részt, akik később a vádlottak padjára kerülnek. A vádlott jelenlétének biztosítása több vádlottas ügyben az ügy elhúzódását eredményezi.

Az eljárás gyorsítása céljából - többek között - lehetőséget ad a törvény az ügyészségnek és a terheltnek egyezség megkötésére, valamint a terhelt a bírósági eljárásban az előkészítő ülésen a vád szerint beismerheti bűnösségét, és így további eljárási cselekményre nem kerül sor.

A büntetőeljárásról szóló törvény lehetőséget ad a vádlottnak a tárgyalás jogáról való lemondáshoz, és távollétében a bíróság tovább folytatja a tárgyalást, ítéletet is hozhat.

⁵⁶ Büntető törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény 396.§ (8)

A büntetőeljárás gyorsítása a vádlottakon kívül mindenki érdeke, azonban az eljáró bíró számára a gyorsaság sokszor ellentétben áll az alapos felkészüléssel. A hatályos büntetőeljárásról szóló törvény kiemelt célkitűzésként jelölte meg a hatékony és észszerű határidőn belül történő eljárás lefolytatását.⁵⁷

Véleményem szerint hatályos jogszabályok lehetőséget adnak a nyomozás és eljárás gyorsítására. Mindig van olyan tényező, - akár emberi, akár más külső ok -, ami miatt elhúzódhat az eljárás. Egy ilyen összetett ügyben maga a nyomozási iratok megtanulása is több hónapot vesz igénybe. Ha a vádlott nem akarja az ügy mielőbbi befejezését, meg is fog tenni mindent annak érdekében, hogy elhúzódjon az eljárás, főleg sok vádlottas ügyben (egymást felváltva lesznek betegek, nem jelennek meg).

Az elmaradt költségvetési bevételt, ha az elkövető önként nem téríti meg, nem nagy esély van arra, hogy az később megtérüljön. Kisebb értékű adócsalásnál pénzbüntetéssel vagy vagyonelkobzással valamelyest orvosolható a költségvetési hiány, de több tíz millió, több milliárd forint összegű adócsalásnál már nem igazán.

V. Európai Unió költségvetésének védelme

Az Európai Unió költségvetési ellenőrzéssel kapcsolatos tevékenysége két alapelvre épül. Egyrészt az uniós költségvetés megfelelő felhasználásának biztosítására, másrészt pedig az Unió pénzügyi érdekeinek védelmére és a csalás elleni küzdelemre.⁵⁸

A csalás és a korrupció elleni küzdelem, valamint az Európai Unió pénzügyi érdekeinek védelme a csalás elleni koordinációs egység nevű munkacsoport 1988-as létrehozásával öltött hivatalos formát. Az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek védelméről szóló egyezményt (PIF-egyezmény) az 1995. július 26-i tanácsi jogi aktus vezette be.⁵⁹ Az uniós jognak egy sarkalatos pontja az elsődleges jogforrásból származtatott uniós pénzügyi érdekvédelem. Az egyezmény elsődleges célja a tagállamok

⁵⁷ Büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény törvényi indokolása

⁵⁸ <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/hu/sheet/32/a-csalas-elleni-kuzdelem-es-az-europai-unio-penzugyi-erdekeinek-vedelme> letöltés 2023.04.29.

⁵⁹ Az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek védelméről szóló egyezmény (PIF egyezmény)

közötti együttműködés erősítése és a büntetőjogi fogalmak egységesítése volt. Az egyezmény az Európai Unió sérelmére elkövetett csalásról és annak néhány eljárásjogi vetületéről rendelkezett.

Az Európai Unió működéséről szóló szerződés tartalmaz olyan szabályokat, amelyek a költségvetést érintő csalásokra fókuszál. Az Unió pénzügyeit sértő illegális tevékenységek elleni fellépés kivételes szakpolitikai kérdéskör, amit jól mutat, hogy külön fejezetben kerültek megszövegezésre a csalásról szóló normák. (EUMSZ csalás elleni küzdelemről szóló, 310. cikkének (6) bekezdése és 325. cikke)⁶⁰

A 310. cikk (6) bekezdése szerint „az Unió és a tagállamok a 325. cikk rendelkezéseivel összhangban küzdenek a csalás és az Unió pénzügyi érdekeit sértő minden egyéb jogellenes tevékenység ellen”. A 325. cikk kiemeli, hogy mind az Unió, mind a tagállamok „küzdenek a csalás és az Unió pénzügyi érdekeit sértő minden egyéb jogellenes tevékenység ellen. A tagállamok pedig „az Unió pénzügyi érdekeit sértő csalás leküzdésére megteszik ugyanazokat az intézkedéseket, mint amelyeket a saját pénzügyi érdekeiket sértő csalás leküzdésére tesznek”.

Az Európai Unió nem csak a minimumszabályokra nézve, hanem megkötés nélkül megengedi a tagállamok számára a jogalkotási tevékenységet.⁶¹ A keretszabályok azonban továbbra is kiemelik az Unió pénzügyi érdekeinek jelentőségét, vagyis, hogy ez egy olyan fontos és közös cél, amely védelme érdekében a büntetőjog is alkalmazható.

Az Európai Unió költségvetésének stabil működéséhez elengedhetetlenül szükséges a hozzáadottértékadó egységes szabályozása. A büntetőjogi jelentősége, hogy ezzel a már fentebb kifejtésre került rendszerrel úgynevezett fordított adózást valósítanak meg. A határon átnyúló kereskedelmi kapcsolatok visszaélésre adnak lehetőséget. A közös szabályozás fontossága az Unió pénzügyi érdekeit érintő bűncselekményekkel szembeni védelem.

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK Tanácsi Irányelv egyértelműsítés céljából átdolgozta és hatályon kívül helyezte a hozzáadottérték-adóról szóló hatodik irányelvet. Az irányelv megfogalmazza a tagállami szabályozás azon követelményeit, amelyek képesek megakadályozni a

⁶⁰ EUMSZ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/PDF/?uri=CELEX:12016E/TXT> letöltés 2023.04.29.

⁶¹ Miskolczi Barna: Az európai büntetőjog alternatív értelmezése. PhD értekezés. PTE ÁJK Doktori Iskola. 2018. 60. oldal

szabályok kijátszását, hogy a tagállamok különböző rendelkezéseiből eredően indokolatlanul gazdasági előnyre tegyenek szert a többi szereplő és a költségvetés hátrányára.

A 2006/112/EK irányelv (4) bekezdése szerint „A belső piac létrehozására irányuló cél megvalósításának előfeltétele a forgalmi adókra vonatkozó olyan jogszabályok alkalmazása a tagállamokban, amelyek nem torzítják a verseny feltételeit, és nem akadályozzák az áruk és a szolgáltatások szabad mozgását. Ezért szükséges, hogy a hozzáadottértékadórendszer (HÉA-rendszer) segítségével összehangolják a forgalmi adókra vonatkozó jogszabályokat, és ezáltal amennyire csak lehetséges, kiküszöböljék azokat a tényezőket, amelyek a verseny feltételeit akár nemzeti, akár közösségi szinten torzíthatják.”

A tagállamok nem képesek önállóan kezelni az Unión belüli áfacsalás problémáját, ezért szorosan együtt kell működniük más uniós tagállamok és harmadik országok adóhatóságaival.

Az egységes piac létrejöttével megszűnt az Unión belüli kereskedelem ellenőrzése a határokon. Ahhoz, hogy a tagállamok saját területükön be tudják szedni az áfát, az Unión belüli kereskedelemről más tagállamoktól kapott információkra kell hagyatkozniuk. Ezt az információcserét a tagállamok a közigazgatási együttműködésre vonatkozó uniós jogszabályi rendelkezések alapján végzik.⁶²

Az uniós költségvetés sérelmére elkövetett csalások, a korrupció és a súlyos kötelességszegések kivizsgálása, valamint a csalás elleni politika kidolgozása céljából 1999-ben létrejött az Európai Csalás Elleni Hivatal (OLAF). Az OLAF a Bizottságtól függetlenül működik.⁶³

Az Európai Ügyészség az Európai Unió decentralizált ügyészi hivatala, amely kizárólagos hatáskörrel rendelkezik az Európai Unió költségvetését érintő bűncselekmények elkövetőivel szembeni nyomozás lefolytatása, valamint e személyek büntetőeljárás alá vonása és bíróság elé állítása tekintetében. A részt vevő tagállamokban a nemzeti jogrendszereken alapuló és azokba beépülő egységes nyomozati jogkörökkel rendelkezik.

⁶² https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_HU.pdf letöltés 2023.04.29.

⁶³ https://anti-fraud.ec.europa.eu/index_hu letöltés 2023.04.29.

Az Európai Ügyészség létrehozására vonatkozó szabályokat az EUMSZ 86. cikke állapítja meg az alábbiak szerint: „az Unió pénzügyi érdekeit sértő bűncselekmények üldözésére a Tanács különleges jogalkotási eljárás keretében elfogadott rendeletekben az Eurojustból Európai Ügyészséget hozhat létre”.

Az Európai Ügyészség (EPPO) létrehozásáról szóló rendeletet 2017. október 12-én fogadták el és 2017. november 20-án lépett hatályba. Jelenleg 22 ország vesz benne részt.

Az Európai Ügyészség székhelye Luxembourgban van. 2019 szeptemberében a Parlament és a Tanács megállapodott abban, hogy Laura Codruța Kövesi nevezi ki az első európai főügyésznek. Az európai főügyész megbízatása hét évre szól, amely nem hosszabbítható meg. Laura Codruța Kövesi a 22 európai ügyésszel együtt 2020. szeptember 28-án tett esküt a Bíróság előtt. Az Európai Ügyészség 2021. június 1-jén kezdte meg működését.⁶⁴

A hazai jogban az Európai Unió költségvetésének védelme az 1978. évi IV. törvény 2011. évi módosításáig önállóan, az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek megsértése tényállásában nyert büntetőjogi védelmet. A Büntető Törvénykönyv módosításával a törvényhozó 2012. január 1-től hatályosan létrehozta a költségvetési csalás tényállását, melynek eredményeképpen az Európai Unió költségvetése a Btk. 396. § (1) bekezdése alapján részesül büntetőjogi védelemben. Ezen tényállás keretein belül a bűncselekmény alapvetően az Európai Unió által vagy nevében kezelt pénzalapokból származó támogatásokra, illetve az Európai Unió által vagy nevében kezelt költségvetésbe történő befizetésekkel összefüggésben az adott költségvetésnek vagyoni hátrányt okozva valósítható meg.⁶⁵

A költségvetési csalás tényállásának többszöri elkövetése esetén is egységként értékelendő az elkövetett cselekmény. Az azonos törvényi tényállás alá eső különböző elkövetési magatartások halmozódása a költségvetési csalás esetében egységet teremt. Mindez azt jelenti, hogy egyetlen bűncselekmény valósul meg akkor is, ha az elkövető az Európai Unió költségvetése sérelmére követ el bűncselekményt. A bűncselekményi egységet alkotó bűncselekmények részselekményei miatt emelt újabb vád alapján tehát e cselekmények önálló elbírálásának nincs helye, az a többszöri eljárás tilalmába („ne bis in idem”) ütközne.⁶⁶

⁶⁴ <https://www.consilium.europa.eu/hu/policies/eppo/> letöltés 2023.04.29.

⁶⁵ Btk. 396.§ (1)-(9) bek.

⁶⁶ MISKOLCI JOGI SZEMLE 14. évfolyam (2019) 2. különszám 1. kötet: Az Európai Unió pénzügyi érdekeinek védelme és a költségvetési csalás a magyar Büntető Törvénykönyvben Elek Balázs 233. oldal
https://www.mjsz.uni-miskolc.hu/files/6554/24_elekbalazs_t%C3%B6rdelt.pdf letöltés 2023.04.29.

A ne bis in idem elvvel kapcsolatban az Európai Unió Bírósága a C-617/10. számú Aklagaren kontra Hans Akerberg Fransson ügyben kimondta, hogy a ne bis in idem elve nem zárja ki, hogy valamely tagállam a hozzáadottérték-adóval összefüggő bevallási kötelezettségek teljesítésének elmulasztásában megnyilvánuló ugyanazon tényállásra egymást követően adójogi szankciót és büntetőjogi szankciót alkalmazzon, amennyiben az első szankció nem büntető jellegű, aminek vizsgálata a nemzeti bíróság feladata.⁶⁷

VI. Záró gondolatok

A szakdolgozatomban kifejtett gondolatsor csupán a téma felszínét érinti. Igyekeztem összefoglalni a költségvetést károsító bűncselekményekkel kapcsolatos legfontosabb ismereteket. A pénzügyi büntetőjog gyakorlata hosszú múltra tekint vissza, jogirodalma meglehetősen széleskörű, azonban a gazdasági jelenségek, az igazgatási környezet, a mögöttes adójogi és vámjogi szabályozás változásai folyamatos kihívásokat teremtenek, mely különösen igaz a költségvetést károsító bűncselekményekre. A költségvetési csalás egy olyan bűncselekmény, amelynek visszaszorítása összehangolt hatósági együttműködés alkalmazásával lehetséges, hiszen a legnagyobb gondot éppen annak észrevétlensége okozza.

A dolgozatomban is érintettem, hogy a költségvetési csalásnak sokszínű elkövetési módja van, amelyek határokon átnyúlhatnak. Ezért is szenteltem külön részt az úgynevezett körhintacsálás bemutatására, melyet jogesettel igyekeztem szemléletesebbé tenni. Az Európai Unió tagállamai a költségvetési csalás elkövetésének számát próbálják minél inkább leredukálni a tagállami szabályozással, az irányelvek átültetésével, és az egyre szélesebb körű összehangolt együttműködéssel.

Elmondható, hogy hazánkban az adócsalás, adóelkerülés „nemzeti sporttá” vált. Ennek oka lehet gazdasági, szociális érdek vagy az egyén morális érzete, amelyek összefüggnek.

⁶⁷ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:62010CC0617> letöltés 2023.04.29.

Véleményem szerint a költségvetést károsító bűncselekmények ellen eredményesen fellépni komplex szemlélettel, a rendelkezésre álló büntetőjogi és igazgatási eszközrendszer összehangolásával, egymásra épülő alkalmazásával és a tényállásokat kitöltő háttérjogszabályok magas szintű ismeretével lehetséges, hanem az egyén morális érzetének megváltoztatásával is. Az egyén magatartását leginkább a többi személy, gazdasági társaság, kormány magatartása és jogkövetése fogja befolyásolni. Álláspontom szerint a következetesen folytatott, szabályokat sértő magatartás generációs problémához vezet, amely nagyon káros a társadalomra, és csak hosszútávon orvosolható teljes szemléletformálással.

Felhasznált irodalom

- Belovics Ervin, Molnár Gábor Miklós, Sinku Pál: Büntetőjog II. Különös Rész, Budapest 2012. HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft.
- Dr. Ambrus István, Dr. Farkas Ádám: A compliance alapkérdései - az etikus vállalati működés elmélete és gyakorlata Wolters Kluwer Hungary Kft., Budapest, 2019
- dr. Ambrus István, dr. Mezei Kitti, dr. Molnár Erzsébet: Magyarázat a compliance jogszabályairól I. - Általános és büntetőjogi compliance, 2021. november 5. időállapotú, 2021. évi Jogtár-formátumú kiadás, Budapest, 2021
- Elek Balázs : Az Európai Unió pénzügyi érdekeinek védelme és a költségvetési csalás a magyar Büntető Törvénykönyvben, MISKOLCI JOGI SZEMLE 14. évfolyam (2019) 2. különszám 1. kötet
- Dr. Fodor Balázs Gábor: Az áfa-csalások büntetőjogi megítélésének elméleti és gyakorlati kérdései Patrocinium Kiadó Budapest 2017.
- Görgényi Ilona - Gula József - Horváth Tibor - Jacsó Judit - Lévy Miklós - Sántha Ferenc -
- Váradi Erika: Magyar Büntetőjog Különös Rész Wolters Kluwer Kft. Complex Kiadó Budapest 2013
- Jacsó Judit: A költségvetési csalás. In: Hollán Miklós - Barabás A. Tünde (szerk.): A negyedik magyar büntetőkódex - régi és újabb vitakérdései. MTA Társadalomtudományi Kutatóközpont, 2017.
- Dr. Juhász István: Az adózás története
- https://www.5mp.eu/fajlok/msc/adotortenelem_2_www.5mp.eu_.pdf
- Márton Balázs: Nemzetbiztonsági érdek-e az Európai unió pénzügyi érdekeinek védelme?
- Ügyészek Lapja 2021/3.
- Miskolczi Barna: A költségvetést károsító bűncselekmények. A Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény nagykommentárja. Opten kiadó Budapest, 2016
- Miskolczi Barna: Az európai büntetőjog alternatív értelmezése. PhD értekezés. PTE ÁJK Doktori Iskola, Pécs 2018
- Molnár Erzsébet: Büntetőjogi felelősség a magánjogiasodás útján? A mulasztás büntetendőségének normatív alapjáról a vezetői felelősség tükrében: Forum Acta Juridica et Politica : IX. évf. 2. sz. 2019

- Molnár Gábor Miklós Az adócsalás Doktori értekezés Pécsi Tudományegyetem Állam és Jogtudományi kar Doktori Iskola Pécs 2011
- Molnár Gábor Miklós: Az adócsalás a költségvetési csalásban, HVG-ORAC Budapest 2011
- Dr. Schmidt Péter: A költségvetési csalás jelenlegi minősítési, elhatárolási kérdései és bírói gyakorlata, Büntetőjogi Szemle 2017/2. szám
- Sinku Pál: Az általános forgalmi adóra elkövetett költségvetési csálások elleni hatékony fellépés eljárásjogi eszköztára: Barabás A. Tünde és Belovics Ervin szerkesztésében Sapiens in sapientia: ünnepi kötet Vókó György 70. születésnapja alkalmából. Budapest: Országos Kriminológiai Intézet: Pázmány Press, 2016.
- Dr. Steiner Gábor : A költségvetési csalás bizonyítási kérdései, Büntetőjogi Szemle 2021/1. szám
- Őry Tamás: A körhinta-csalás problémája az Európai Unió belső piacán - Európai Tükör 7/2004.

Felhasznált jogszabályok és jogesetek jegyzéke

- Magyarország Alaptörvénye
- 1883. évi XLIV. törvény
- 1878. évi V. törvény
- 1920. évi XXXII. törvénycikk
- 1959. évi 18. törvényerejű rendelet
- 1978. évi IV. törvény
- 2007. évi CXXVII. törvény
- 2013. évi V. törvény
- 2011. évi LXIII. törvény indokolása
- 2017. évi XC. törvény törvényi indokolása
- 2012. évi C. törvény XXXIX. Fejezet
- 2016. évi LXVIII. törvény
- 2006/112/EK Tanácsi Irányelv a közös hozzáadottértékadó-rendszerről
- 2008/118/EK Tanácsi Irányelv a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről

- BH2018.162
- 1/1999 BJE
- Egri Törvényszék B.4/2018/29.
- Debreceni Ítéltábla Bf.785/2018/3.
- Kecskeméti Törvényszék B.245/2011/1119.
- Szegedi Ítéltábla Bf.97/2019/48.
- Európai Községek pénzügyi érdekeinek védelméről szóló egyezmény (PIF egyezmény)
- EUMSZ - Európai Unió működéséről szóló szerződés
- Európai Unió Bírósága a C-617/10

Felhasznált internetes források

- <https://www.vg.hu/vilaggazdasag-magyar-gazdasag/2022/11/sulyos-ara-van-annak-hogy-minden-rekordot-megdontenek-az-afabevetelek> letöltés
- https://anti-fraud.ec.europa.eu/index_hu
- <https://www.consilium.europa.eu/hu/policies/eppo/>
- https://www.mjsz.uni-miskolc.hu/files/6554/24_elekbalazs_t%C3%B6rdelt.pdf
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/HTML/?uri=CELEX:62010CC0617>
- <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/hu/sheet/32/a-csalas-elleni-kuzdelem-es-az-europai-unio-penzugyi-erdekeinek-vedelme>
- https://hvg.hu/gazdasag/20070425_afacsalas_eu
- https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_HU.pdf
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HU/TXT/PDF/?uri=CELEX:12016E/TXT>
- https://penzugysziget.hu/index.php?option=com_content&view=article&id=3209:az-ado-fogalma-csoportositasa-es-az-adozassal-kapcsolatos-alapfogalmak-ismertetese