



NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL

[redacted] Bűnügyi Igazgatósága

[redacted] Vizsgálati Osztálya

E-mail: [redacted]@nav.gov.hu

Ügyszám: [redacted] 2021. bü.

HATÁROZAT

a nyomozás megszüntetéséről

A különösen nagy vagyoni hátrányt okozó költségvetési csalás büntett üzletszerű elkövetésének gyanúja miatt ismeretlen tettes ellen a Nemzeti Adó- és Vámhivatal [redacted] Bűnügyi Igazgatóság [redacted] Vizsgálati Osztálya előtt [redacted]/2021. bü. szám alatt folytatott nyomozást - mivel a cselekmény nem bűncselekmény -

m e g s z ü n t e t e m.

Az eljárás során keletkezett összesen [redacted] Ft ([redacted] forint) **bűnügyi költséget az állam viseli.**

A határozatot közölni kell:

- [redacted] Megyei Főügyészség

A határozat ellen a gyanúsított, a védő, a sértett, a vagyoni érdekelt és az egyéb érdekelt a közléstől számított tizenöt napon belül a határozatot hozó nyomozó hatóságnál (NAV [redacted] Bűnügyi Igazgatósága [redacted] Vizsgálati Osztálya, [redacted]) panaszt terjeszthet elő. A feljelentő kizárólag a feljelentés elutasítása miatt, a vagyoni érdekelt és az egyéb érdekelt a határozat közvetlenül rá vonatkozó rendelkezésével kapcsolatban terjeszthet elő panaszt. A panaszt annak előterjesztője mindaddig visszavonhatja, amíg azt érdemben el nem bírálták. A visszavont panaszt újból előterjeszteni nem lehet. A határozat teljesítésére, illetve végrehajtására a panasznak halasztó hatálya nincs.

INDOKOLÁS

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal [REDACTED] Bűnügyi Igazgatóság [REDACTED] Vizsgálati Osztálya [REDACTED]/2017. bü. szám alatt nyomozást folytatott a Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény (továbbiakban Btk.) 396. § (1) bekezdés a) pontjába ütköző és a (3) bekezdés a) pontja szerint minősülő költségvetési csalás büntett és más bűncselekmény elkövetésének megalapozott gyanúja miatt [REDACTED] és társa ellen. A 2021. május 31-én kelt [REDACTED]/2017. bü. számú határozattal az abban meghatározott indokok szerint a [REDACTED]/2017.bü. számú ügytől elkülönítésre került a [REDACTED]/2021.bü. számú ügy.

A [REDACTED]/2021. bü. számon folyamatban lévő nyomozás során megállapítást nyert, hogy az ügyben érintett, ciprusi székhellyel rendelkező [REDACTED] Ltd. (székhely: [REDACTED] [REDACTED] Cyprus, adószám: [REDACTED]) 2010-2018. évek közötti időszakban gazdasági kapcsolatban állt a [REDACTED] Zrt.-vel (székhely: [REDACTED], adószám: [REDACTED]), a [REDACTED] Zrt.-vel (székhely: [REDACTED] hrsz., adószám: [REDACTED]), az [REDACTED] Zrt.-vel (székhely: [REDACTED], adószám: [REDACTED]), a [REDACTED]-vel (székhely: [REDACTED], adószám: [REDACTED]), a [REDACTED] Kft.-vel (székhely: [REDACTED], adószám: [REDACTED]), az [REDACTED] Zrt.-vel (székhely: [REDACTED], adószám: [REDACTED]), illetve az [REDACTED] Kft.-vel (székhely: [REDACTED], adószám: [REDACTED]).

A [REDACTED] Kft.-vel, az [REDACTED] Zrt.-vel, a [REDACTED] Zrt.-vel, az [REDACTED] Zrt.-vel, és a [REDACTED] Zrt.-vel kapcsolatosan a nyomozás során megállapításra került, hogy – a [REDACTED] Kft. kivételével - a korábban korlátolt felelősségű társaság formában működő gazdasági társaságok osztalék megállapítását, illetve annak kivételének mellőzését követően átalakult zárt körű részvénytársasággá, vagy a zárt körű részvénytársaság állapította meg az osztalék összegét annak kifizetésének mellőzése mellett. A zárt körű részvénytársaság osztalékelsőbbbségi részvényt is jegyzett, melyet értékesített a ciprusi székhelyű [REDACTED] Ltd. részére. A ciprusi székhelyű gazdasági társaság igazgatósági testületében tagként részt vett a magyar gazdasági társaság igazgatója, és ezen ciprusi gazdasági társaság igazgatósági díjban részesíti (a ciprusi cég Magyarországon vezetett bankszámlájáról kerül sor az összeg átutalásra) a magyar magánszemélyt (aki azonos a zrt. igazgatójával). A banki adatok elemzése során megállapításra került, hogy a [REDACTED] Ltd. csak Magyarországon működő cégekkel állt kapcsolatban, továbbá számlájáról valamennyi érintett személy részére a saját nevében lévő [REDACTED] banknál vezetett bankszámlára került utalásra az igazgatósági díj. Az érintettek az így megkapott összegek egy részét továbbutalták egy másik szintén tulajdonukban lévő bankszámlára, vagy készpénzként felvették, illetve bankkártyás vásárlást végeztek. Továbbá a korábban saját cégüktől, vagy pénzintézettől magánszemélyként felvett hitelek törlesztésére fordították.

A [REDACTED] Ltd., mint szolgáltatást nyújtó szerződést kötött a [REDACTED] Kft.-vel, illetve az [REDACTED] Kft.-vel. Az adott gazdasági társaságok valamilyen szolgáltatás nyújtása kapcsán (jellemzően tanácsadás) szerződést kötöttek a [REDACTED] Ltd.-vel. A tanácsadási szolgáltatást az Ltd. részéről azon magánszemély nyújtotta a magyar cég részére, amely cégben (az [REDACTED] Kft. esetében a [REDACTED] cégcsoportban) a magánszemély ügyvezetőként / vezető tanácsadóként szerepel.

A nyomozás során beszerzett adatok alapján a [REDACTED] Ltd. ciprusi honosságú cégnek csak magyar tulajdonosai vannak, a cég csak forintban vezetett bankszámlával rendelkezik a magyar [REDACTED] bankban, erről teljesítették a cég auditálásával és egyéb adminisztrációjával kapcsolatos költségeket is. A [REDACTED] Ltd.-vel kapcsolatba került magánszemélyek ugyan abban a bankban vezetik a bankszámlájukat, mellyel így bankon belüli átutalás történik. Az átutalt összeg el sem hagyta az országot, a bankszámla felett csak [REDACTED]nak van rendelkezési joga, a bankszámla kivonatok a magyar tulajdonos [REDACTED] magyarországi lakcímére érkeztek. [REDACTED] az átutalási megbízásokat Magyarországon adta és az ezzel kapcsolatos döntést is Magyarországon hozta meg. A [REDACTED] Ltd. számlájára érkezett osztalék összegek tehát el sem hagyták Magyarországot területét, azok átváltására sem került sor annak ellenére, hogy elvileg ciprusi cég által fizetett igazgatótanácsi térítés euróban lett meghatározva. A magyar cégeken és működéshez kapcsolódó költségeken kívül semmilyen gazdasági eseményre utaló banki mozgás nem szerepelt a [REDACTED] Ltd. számláján. A [REDACTED] Ltd. számláinak sorszáma folyamatos és számla kiállítás csak az [REDACTED] Kft., [REDACTED] Kft. és [REDACTED] Kft. magyar vállalkozások részére történt. Más kibocsátott számla nem lehet fel a [REDACTED] Ltd. részéről. Mindezek alapján megállapítható, hogy az Ltd. tevékenységét kizárólag magyar partnerekkel, Magyarországot területén fejtette ki.

A beszerzett iratok alapján az adóhatóság a nyomozással érintett cégekkel kapcsolatosan lefolytatott több vizsgálata során az Art.-ban rögzített, az adóalanyokat terhelő rendeltetésszerű joggyakorlás követelményével, kötelezettségével ellentétesnek ítélte meg azon szerződéses konstrukciókat, miszerint a fenti, magyarországi honosságú gazdasági társaságokban a külföldi honosságú — kedvezőbb adózási feltételekkel működő - gazdasági társaság osztalék elsőbbséget biztosító részesedést szerzett, majd a magyarországi társaságok a nyereségüket osztalék formájában kifizették a külföldi honosságú, tulajdonos gazdasági társaság részére, amely társaság a külföldön adómentességet élvező igazgatótanácsi térítés címén kifizette ezen osztalékösszegeket az igazgatótanácsi tagjai részére, akik egyúttal a magyarországi gazdasági társaságokban tulajdonosi, cégvezetői szereppel bírtak. Ugyancsak a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményével, kötelezettségével ellentétesnek ítélte meg azon szerződéses konstrukciókat az adóhatóság, miszerint egyes fenti, magyarországi honosságú gazdasági társaságok részére a külföldi honosságú — kedvezőbb adózási feltételekkel működő - gazdasági társaság igazgatótanácsi tagjai megbízás alapján különféle piacszervező, tanácsadó tevékenységet végeztek, amely ellenértékét a magyarországi honosságú cég megfizette a külföldi honosságú cégnek, és a megbízás alapján a munkát elvégző személyek, a külföldi honosságú cégtől, adófizetési kötelezettséget nem viselő igazgatótanácsi térítés címén jutottak hozzá ezen bevételhez.

A rendeltetésszerű joggyakorlás kötelezettsége értelmében, az adótörvények alkalmazásában nem minősül rendeltetésszerű joggyakorlásnak az olyan szerződés vagy más jogügylet, amelynek célja az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülése. Ugyanakkor a kommentárok és a

joggyakorlat szerint sem jelenti ezen alapveti rendelkezés az adókikerülés általános tilalmát, azaz a legális eszközökkel megvalósuló adómegettarításra való törekvés nem tilalmazott az adótörvények által. Viszont azon ügyletekhez, amelyeknél az ügylet célja az adónyereségen való osztozkodás, speciális jogkövetkezmény fűződik. Ez akkor állapítható meg, ha az ügyletnek nincs valódi gazdasági célja, vagy van ugyan ilyen gazdasági cél, azonban az elhanyagolható, és az ügylet kizárólag, vagy döntően az adóelőny megszerzését célozza. Ezen ügyletekhez azon speciális adójogi jogkövetkezmény fűződik, hogy a rendeltetésszerű joggyakorlás fenti típusú sérelme esetén az adóhatóság jogosult az adót az eset összes körülményére, különösen a rendeltetésszerű joggyakorlás esetén irányadó adófizetési kötelezettségre figyelemmel — ha pedig az adó alapja így nem állapítható meg - akkor becsléssel megállapítani. Ez a rendelkezés közvetve módosítja a felek kapcsolatának joghatásait, azonban anélkül, hogy magába a polgári jogviszonyba beavatkozna. Azaz az adóhatóság határozata nem érinti a felek szerződéses viszonyát, hanem kizárólag az ebből eredő adójogi következményeket érinti.

A nyomozás során széles körű bizonyítási eljárás került lefolytatásra, így tanúkihallgatásokra, adatszerzésre, kényszerintézkedések végrehajtására, igazságügyi szakértők kirendelésére került sor. A beszerzett személyi és tárgyi bizonyítékok alapján megállapításra került, hogy a belföldi illetőségű adóalanyok képviselőinek valós célja a hivatkozott ciprusi honosságú gazdasági társasággal lebonyolított szerződéskötések, pénzügyi tranzakciók lebonyolításával az volt, hogy a belföldön keletkezett és felosztani rendelt osztalékot a ciprusi cégen keresztül igazgatótanácsi térítésként felvegyék, és így mind az érintett magyar gazdasági társaságok, illetve képviselőik mentesüljenek az osztalék után Magyarországon esedékes adóbevallási és befizetési kötelezettség alól. Megállapításra került az is, hogy az ügyben érintett magánszemélyek vonatkozásában a [REDACTED] [REDACTED] Ltd.-hez köthető jogviszonyaik alapján szerzett jövedelem Magyarországon végzett tevékenységből származó jövedelemnek tekinthetőek, melyek után a beszerzett szakvélemény szerint személyi jövedelemadó és egészségügyi hozzájárulási bevallási és befizetési kötelezettség merülhet fel.

A nyomozás adatai szerint a vizsgált időszakban a cégek közötti gazdasági kapcsolat során végbement jogügyletek valós szándékon alapultak, önmagában azok egyike sem volt jogellenesnek tekinthető. A büntetőeljárás során felvett bizonyítást azonban nem befolyásolhatja az érintett ügyletek adójogi megítélése, amennyiben a végbement ügyletek sértették az adójog ágazati szabályai között szereplő rendeltetésszerű joggyakorlás elvét, az adóhatóság a megfelelő adójogi konzekvenciát saját eljárásában szabadon levonhatja, melyet a fentiek szerint meg is tett. A hivatkozott előírások alapján nem ütközik jogszabályba, ha az adózó olyan szerződést köt, amelynek eredményeként adójogilag kedvezőbb helyzetbe kerül, feltéve, ha ezt az adót megállapító jogszabály lehetővé teszi. A rendeltetésszerű joggyakorlás követelményeivel ellentétben, az adótörvényekben foglalt rendelkezések megkerülését, adóelőny elérését célzó jogügyletek esetén az adót az összes körülményre figyelemmel kell megállapítani. Az adóalanyok közötti jogviszonyok tartalmát az adóhatóság adójogi szempontból minősítheti és rendeltetésellenes joggyakorlás feltárása esetén - nem érintve ezzel a felek polgári jogi jogviszonyait – adómegegyeztetést tehet.

A költségvetési csalás Btk. 396. § (1) bekezdés a) pontjában foglalt alaptényállása szerint, aki költségvetésbe történő befizetési kötelezettség vagy költségvetésből származó pénzeszközök vonatkozásában mást tévedésbe ejt, tévedésben tart, valótlan tartalmú nyilatkozatot tesz, vagy a

valós tény elhallgatja és ezzel egy vagy több költségvetésnek vagyoni hátrányt okoz, vétség miatt két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

A költségvetés sérelmére elkövetett cselekmény a tényállás megfogalmazásából eredően csak akkor minősülhet bűncselekménynek, ha az (1) bekezdés a) pontjában leírt szándékos elkövetési magatartások valamelyike (tévedésbe ejtés, tévedésben tartás, valótlan tartalmú nyilatkozat tétele, valós tény elhallgatása) vezet vagyoni hátrányhoz.

A szakirodalom, illetve a kialakult ítélkezési gyakorlat szerint tévedésbe ejtés esetében az elkövető a valótlanlát valóságként tünteti fel, és ezen aktív magatartása eredményeként a megtévesztett tudatában téves képzetek alakulnak ki. A tévedésben tartás megvalósulhat az elkövető magatartásától létező tévedés el nem oszlatása vagy megerősítése. A tévedés el nem oszlatása a tévedésben lévő felvilágosításának elmulasztásában, a tévedés megerősítése az elkövető aktív magatartásával valósulhat meg. A valós tény elhallgatása esetében a vizsgált tényállás keretében alkalmazandó jogszabályok, illetve egyéb jogi aktus, szerződés határozhatja meg azt, hogy mely tények elhallgatása lehet jelentős a tényállásszerű eredménnyel való okozati összefüggés megállapítása körében. Az elhallgatás szintén passzív elkövetési magatartás, mely valamely jelentős, valós tény, körülmény szándékos, kötelességszegő nem teljesítését jelenti. A valótlan nyilatkozatban feltüntetett adatok nem felelnek meg a valóságnak, ezen elkövetési magatartás esetén az elkövető aktív magatartást fejt ki a nyilatkozat megtételével.

A nyomozás során lefolytatott bizonyítási eljárás során, illetve az ügyben beszerzett személyi és tárgyi bizonyítékok alapján nem merült föl a költségvetési csalás bűncselekmény elkövetésére vonatkozó adat. A rendelkezésre álló adatok alapján összességében az állapítható meg, hogy a költségvetési csalás tényállását kitöltő adójogi jogszabályok esetleges sérelme sem vonhatja maga után a bűncselekmény automatikus elkövetését. A vizsgált cselekmények megítélésével kapcsolatosan a korábban hivatkozottak szerint az adójogi anyagi és eljárásjogi szabályok alapján ugyan tehető megállapítás, azonban a büntetőjog ultima ratio jellegéből is következik, hogy a jogviszonyokba a büntetőjogi eszközökkel történő beavatkozásnak csak a legvégső esetben van helye. A jogügyletek adójogi szempontból történő minősítése sem alapozhatja meg ugyanis az elkövetett cselekmények bűncselekménynek történő minősítését, mivel a nyomozás során nem jutott olyan bizonyíték a nyomozó hatóság tudomására, mely szerint a törvényi tényállásban megfogalmazott valamely elkövetési magatartás megvalósult volna.

Tekintettel arra, hogy a fentiek szerint a nyomozás során beszerzett adatok, illetve bizonyítási eszközök alapján az elkövetett cselekmény nem bűncselekmény, ezért a büntetőeljárásról szóló 2017. évi XC. törvény (továbbiakban Be.) 398. § (1) bekezdése a) pontja és a 362. § (1) bekezdés 6. pontja alapján rendelkező részben foglaltak szerint a nyomozás megszüntetéséről döntöttem. A határozat tartalmára vonatkozó rendelkezéseket a Be. 363. §-a, a bűnügyi költség viselésére vonatkozó szabályokat a Be. 402. § (1) bekezdése tartalmazza, a határozat közlését a Be. 401. § (1) és (3) bekezdése szabályozza.

ZÁRADÉK

A dokumentum elektronikus aláírással hitelesített

██████████/2021.bü.