

Dr. Kiss Tamás¹: Elúszó pénzek az egészségügyben - Esettanulmány egy évekig tartó büntetőeljárásról

Debreceni Jogi Műhely, 2011. évi (VIII. évfolyam) 2. szám (2011. április) 15-25.

Bevezetés

Minden korban alapvető kérdés, hogy az állam szerepvállalása milyen mértékű legyen a közösség előtt álló egyes feladatok megoldásában.² Az egészségügyi ellátás finanszírozása a közpénzügyek társadalombiztosítási alrendszerével van a legközvetlenebb kapcsolatban, de közvetve a pénzügyi rendszer összes alrendszerével kapcsolatban áll. Az egészségügyi közintézmények és a közintézményekhez kapcsolódó vállalkozások rendszeresen állami forrásokat használnak fel tevékenységük ellátása során. Döntéseiknél hasonlóan más gazdasági vállalkozásokhoz, rendszerint többfajta kockázattal is szembesülnek. Ezen kockázatok között speciális kockázatnak nevezhető az a büntetőjogi kockázat, amely a tevékenység törvénybe ütközése esetén büntetőjogi szankciókkal sújtja/sújthatja a döntéshozókat.³ Az egészségügy finanszírozása körében különös jelentősége van egyrészt annak, hogy a kötelezően megfizetendő adókat, járulékokat (egészségügyi hozzájárulás) az arra kötelezettek rendben megfizessék, másrészt annak, hogy a már rendelkezésre álló forrásokat csak arra a célra használják fel, amire a jogszabályok lehetőséget adnak. Úgy vélem, hogy következtetések levonására jó lehetőséget ad, ha olyan jogerősen befejezett büntető ügyeket vizsgálunk meg, amelyekben az egészségügy finanszírozása, illetve pénzkiáramlásai is képbe kerültek.

Adócsalás miatt indult büntetőügy ismertetése

Az általam vizsgált büntető ügy a városi bíróság előtt indult. A városi bíróság által rögzített tényállás, amelyet a megyei bíróság is elfogadott, illetve megerősített, rögzítette, hogy egy megyei jogú városban bejegyzett székhelyű korlátolt felelősségű társaságnak volt az ügyvezetője az I.r. vádlott, míg a Kft. ún. egészségügyi üzletágának az igazgatója a II.r. vádlott. A Kft-nek a fő tevékenységi köre az ISO minősítési, tanácsadói és felkészítői tevékenység folytatása volt.⁴ Az ISO rendszer működőképességét egy erre szakosodott, bizonyítvánnyal rendelkező független szerv vizsgálja és tanúsítja. A tanúsító auditra való felkészülést önállóan is elvégezhetik az ISO minősítést megszerezni szándékozó vállalkozások és közintézmények, de megbízhatnak ezzel a munkával külső céget is, jelen esetben az érintett Kft-t. Az ügy többi gazdasági társasági betéti társaság formában működtek és ezeknek a képviselője volt a többi vádlott. Ezen betéti társaságok tömegesen végeztek fiktív számla-kibocsátási tevékenységet. A fiktív számlák megrendelőinek igényét különböző személyek, közvetítők juttatták el a betéti társaságok képviselőihez, akiknek utasítása, illetőleg tudomása mellett a számlák kitöltését követően a megrendelőkhöz azokat szintén közvetítők juttatták vissza. Ilyen módon a számlagyártást közvetlenül felügyelő és irányító személyek, azaz a betéti társaságot képviselő személyek a megrendelőkkel személyes kapcsolatba nem kerültek. A Kft. 1999-es, 2000-es, 2001-es és 2002-es gazdasági évben több gazdasági társaságnál és közintézménynél az ISO rendszer kiépítését végezte. Ily módon ez a Kft. több Kelet-magyarországi kórháznál, megyei- illetőleg városi kórháznál is végezte ezt a tevékenységet. Az I.r. vádlott és az ISO rendszerek kiépítését ténylegesen koordináló II.r. vádlott elhatározták, hogy a Kft. áfa, és társasági adó fizetési kötelezettségének csökkentése céljából valótlan tartalmú fiktív számlákat állítanak be a könyvelésbe. Eppen ezért fiktív számla kibocsátást végző gazdasági társaságokkal látszólag vállalkozási szerződéseket kötöttek, mintha azok a Kft-nek az alvállalkozói lennének. Az érintett években így nagy

mennyiségű fiktív, tehát olyan adatot tartalmazó számlákat fogadtak be, amelyek mögött tényleges gazdasági szolgáltatásnyújtás nem történt. Az ISO rendszer kiépítése során az egyik alvállalkozó betéti társaság mintegy 107 millió forint bruttó értékű munkateljesítményt számlázott, ami minőségügyi rendszerkiépítést, háttér-szolgáltatási tevékenység optimalizálását, „piackutatást”, „üzletszerzést”, „pályázatok kidolgozását”, valamint „minőségügyi rendszer kiépítése során tanácsadás” szolgáltatást tartalmazott, de valójában ezt a munkát a betéti társaság nem végezte el és főleg nem a számlákon megjelölt bruttó összegben. A Kft. ezen munkák során alvállalkozói teljesítményt, - ha egyáltalán vett igénybe -, azt költségként nem számolhatta volna el, hiszen a munkateljesítményt valójában a Kft.-vel munka, vállalkozási vagy eseti megbízási jogviszonyban álló - egyébként nem azonosítható személy vagy személyek - végezték el. Közülük koordinátorként csupán a II.r. vádlott személye valamint az eljárás során egy meg nem állapítható személyazonosságú személy neve merült fel. Az I. és a II.r. vádlottak tisztában voltak azzal, hogy a betéti társaság által kiállított számlák, mind a számla kibocsátója, mind az ott megjelölt szolgáltatás vonatkozásában valótlanok, mivel I. és II. r. vádlott is tisztában volt azzal, hogy a Kft. a megrendelők felé való teljesítése során a betéti társaságot, mint alvállalkozót nem vette igénybe. A betéti társaság által kiállított fiktív számlák így költség számlaként semmilyen adónemben nem érvényesíthetőek. Az I. és II. r. vádlott a korlátolt felelősségű társaság vezetői emellett más fiktív számla kibocsátással foglalkozó társasággal is felvették a kapcsolatot, és további teljesítmény nélküli költség számlákat állítottak be a könyvelésükbe.

Az első fokon eljáró bíróság szakértői vélemények alapján azt állapította meg, hogy az I.r. vádlott által áfa, társasági adó és egészségügyi hozzájárulás adónemekben mekkora adóbevétel csökkenést okozott, amelyhez a többi vádlott segítséget nyújtott.

Áfa adónemben a 2000-es évre 15 294 000 forint adóbevétel csökkenést volt megállapítható, a 2001-es évre 10 719 000 forint, míg a 2002-es évre 5 569 000 forint adóbevétel csökkenés. Társasági adónemben 1999 évben 2 160 000 forint, 2000 évben 10 692 000 forint, 2001 évben 4 752 000 forint, 2002 évben 4 435 000 forint, 2002 évben 4 986 000 forint adóbevétel csökkenést állapított meg. Osztalék adónemben 1999 évben 2 400 000 forint, 2000 évben 18 729 000 forint, 2001 évben 9 291 000 forint, illetőleg ehhez még 8 564 000 forint érték kapcsolódik, végül 2002 évben 10 020 000 forint adócsökkenést idézett elő tevékenységük. Egészségügyi hozzájárulás tekintetében 2000 évben 6 034 000 forint, 2001 évben 1 974 000 forint + 1 762 000 forint, míg 2002 évben 2 270 000 forint adóbevétel csökkenés történt.

A betéti társaságnak a kórházakkal történt szerződéseiből megállapítható, hogy a szerződés tárgya integrált megyei egészségügyi minőségirányítási rendszeren belüli egészségügyi módszertani feladatok végrehajtása, így a szerződés tárgya is a megyei egészségügyi minőségfejlesztési modell gyakorlati bevezetésének koordinálása volt. Feladatukat képezte a helyzetfelmérés, a kórházi minőségügyi rendszer megyei modell által érintett folyamatainak és szabályozásainak átvizsgálása, az illeszkedési feltételek azonosítása, az egységes protokollrendszer alkalmazása, a kórházi infrastruktúra és az egységes protokollrendszer követelményeinek egyeztetése. Az alkalmazhatóság érdekében szükséges intézkedések megtervezése, a protokollok bevezetését célzó oktatások felügyelete, a protokollrendszer működési eredményeinek jelentése és a célokkal történő összevetése. Csatlakozás a megyei beteg- és dolgozói elégedettségi kiértékelő rendszerhez, ennek az értékelő rendszernek a bevezetése és az eredmények jelentése. 2001-2002 években ennek a vállalkozói díja 1 300 000 forint volt kórházanként.

Az ügy irataiból kiderült, hogy az egyik egészségüggyel foglalkozó szövetség fogta össze, koordinálta a megye kórházaiban folyó minőségügyi rendszerfejlesztést, ennek része volt a vád tárgyává tett büntető üggyhöz kapcsolódó szerződésekben foglaltak szerinti munka is. A szerződés teljesítését a kórházak igazolták, illetve a megkeresésekre adott válaszból kiderült,

hogy a kórházak évente több millió forintot költenek a minőségügyi rendszer működtetésére és fejlesztésére.

Az is megállapítható, hogy a Kelet-magyarországi megyében a szövetség „Integrált megyei egészségügyi minőségügyi rendszer modellje” címen hirdette meg a pályázatot. A projekt menedzselését és összefogását az egészség szövetség látta el. A szövetség koordinálta a résztvevők munkáját, kötötte meg a szerződéseket és irányította a kifizetéseket. Ennek a projektnek a kidolgozásában vett részt az a betéti társaság, melynek képviselői végül a büntetőeljárásban elítélésre kerültek.

A II.r. vádlott, mint a korlátolt felelősségű társaság egészségügyi üzletágának igazgatója az I.r. vádlottnak, mint a Kft. ügyvezetőjének ezen adóbevétel csökkenése előidézéséhez szándékosan segítséget nyújtott. A többi vádlott a felelősségét a bíróság az általuk átadott fiktív számlákhoz kapcsolódóan kiszámított adóbevétel csökkenéshez mérten állapította meg, bűnsegédként.

Az I. és II.r. vádlott a bűncselekmény elkövetését vitatta. A védekezésük lényege az volt, hogy a vád tárgyává tett számlákon megjelölt gazdasági események megtörténtek, azok pénzügyi teljesítése megtörtént részükről. Abban az esetben, ha a munkateljesítményt nem a velük kapcsolatban lévő számlakibocsátók végezték el, akkor e vonatkozásban ők tévedésben voltak. Ők az adott helyzetben elvárható gondossággal jártak el. Az alvállalkozókkal való szerződéskötés terén jogilag létező, valós cégekkel álltak szerződéses jogviszonyban. A felvállalt alvállalkozói munkát egy személy elvégezte, ha az a személy nem volt kapcsolatban a számlakibocsátó cégekkel, akkor ők erről nem rendelkeztek tudomással.

A bíróság azonban az I. és II.r. vádlott védekezésének tartalmát valótlannak ítélte meg. Rögzítette a bíróság, hogy a történeti tényállás megállapításához és bűnössé nyilvánításához vezető bírói mérlegelés bemutatását megelőzően a vádhatóság feladata annak bizonyítása, hogy a vád tárgyává tett számlák fiktívek, mert a számlákon feltüntetett gazdasági esemény nem történt meg, vagy megtörtént ugyan, de nem a számlán feltüntetett felek között.⁵ Bizonyítani kell továbbá azt, hogy a vádlottak szándékosan jártak el, azaz tudtak arról, hogy a számlákon feltüntetett gazdasági esemény nem történt meg, illetőleg nem az azon feltüntetett felek között.

A bíróság úgy ítélte meg, hogy a vádlottak védekezésének körében valóban nem vitatható a szokásos gondosságnak megfelelő eljárásuk, a számlakibocsátók adóalanyiségének adószámának ellenőrzésére vonatkozóan. Nem volt kérdéses annak tényszerűsége sem, hogy a Kft. a tényállásban megjelölt közintézmények részére ISO rendszerek kiépítését végezte az adott években, amelyek dokumentációja a nyomozási iratban rendelkezésre is áll. Ezek az okiratok, a szerződések, illetőleg a kórházaknak írt hatósági megkeresésekre a kórházak részéről írt válaszok. Látszólag szintén az I. és II.r. vádlott szükséges gondosságát támasztja alá a korlátolt felelősségű társaság által a számlakibocsátókkal kötött szerződések, így vállalkozási szerződés és azok mellékletei, a feladat-meghatározás, a teljesítési jegyzőkönyv, a vállalkozói díjmeghatározás. Ugyancsak a vádlottak elvárható gondosságát vélelmezi, hogy a befogadott számlák formailag megfelelnek a törvény által támasztott követelményeknek. A bizonyítási eljárás során az sem volt kétségbe vonható, hogy az a személy, aki a bizonyos munkákat végzett, létező személy. Erre utaltak, ennek a személynek a különböző aláírásai és, az egyik megyei kórház részéről a nyomozó hatóságnak küldött tájékoztatás arról, hogy tudomásuk szerint a munkát, ez a személy végezte el. Ezzel szemben a számlák objektív, fiktívességét már az a körülmény is felveti, hogy a Kft.-vel kapcsolatba kerülő betéti társaság, mint fiktív számlák tömeges kibocsátója az ÁFA befizetési kötelezettségének a vád tárgyává tett években nem tett eleget. Ez több korábbi büntetőeljárás alapján is megállapítható. Az egyik számlánál az is igazolható volt, hogy olyan számlatömbből származik, amelyet nem az vásárolt meg, aki az eladás helyén rögzítve lett, hiszen a papíron azt megvásárló személy a valóságban biztosan nem került a számlával kapcsolatba, mert ebben az időpontban külföldön

tartózkodott. Ezt azért lehetett megállapítani, mert objektív számadási kötelezettség terheli a számlatömb értékesítését.

Az is megállapítható a kifizetési pénztárbizonylatok alakiságából, hogy a készpénzfizetési számlák ellenértékét aláírással igazoltan senki nem vette fel, holott ennek akadálya nyilvánvalóan nem volt. Már önmagában a Kft., illetőleg alvállalkozói között létrejött szerződésekhez kapcsolódóan az átutalt vállalkozói díj mértéke is gyanút ébreszt. A Kft. a betéti társaság részére 2000, 2001 évek során összesen mintegy bruttó 107 000 000 forint, míg egy további cégnek bruttó 67 000 000 forint vállalkozói díjat fizetett ki a számlák szerint. Az I. és a II.r. vádlott védekezése szerint ezt a 107 000 000 forint bruttó értékű vállalkozói szolgáltatást egyetlen egy természetes személy végezte el. A másik számlakibocsátó cég esetében szintén egy természetes személy került szóba, mint a munkát végző személy. A vádlotti védekezés szerint ezek az alvállalkozói tételek a Kft. gazdálkodásában az ezekre az évekre vonatkozó alvállalkozói összteljesítményt is figyelembe véve nem tekinthetőek túlzottnak, azonban mégis látható, hogy a levonható ÁFA nagy részét ezek a számlák tették ki. A valós élethelyzetből kiragadva ezeket az adatokat, figyelembe véve, hogy a vállalkozói díj meghatározása szabad megállapodás tárgya, még a bíróság el is fogadhatta volna ezt a védekezést, azonban a viszonyítási alap nem a Kft. gazdálkodásának költségszerkezete volt, hanem maga a szolgáltatás és esetleges értékaránytalansága, amely további adalékot nyújthat a számlákon megjelölt szolgáltatás fiktívtségének bizonyítására. A vádlottak nyomozás során tett vallomásaiból is kiderült, hogy az állítólagos munkát végző személy román állampolgársága miatt nehézségekbe ütközött magyarországi munkavállalása során. Erre a helyzetre egyébként adekvát válasz lehetne, hogy egy cég nevében számláz a Kft-nek, de a bíróság akkor sem fogadhatná el, hogy két éven keresztül a Kft. egy természetes személy által nyújtott munka díjazásaként bruttó 110 000 000 forintot fizet ki egy olyan betéti társaságnak, akinek képviselőjével sem az I., sem a II. r. vádlott nem találkozott.

Az életszerűség ugyanis azt diktálja, hogy amennyiben történt munkateljesítmény, az I. és II.r. vádlott igen is tudta, hogy azt a valóságban ki nyújtja. Ha pedig tudta, hogy a munkát ki végezte el, nyilvánvalóan tudta azt is, hogy nem a számlát kiállító betéti társaság. Az esetleges értékaránytalanság terén, amelyet végül a bíróság megállapított, és tényállásban is szerepeltetett, a kiindulási alap az I.r. vádlottnak a nyomozás során tett, utóbb a tárgyaláson módosított és átértelmezett azon védekezése volt, miszerint a munkát végző személy vizsgálja után un. 'nullás szintű' dokumentáció kidolgozásával lett megbízva. Az I. r. vádlott különböző folyamatábrákat bocsátott ennek a személynek a részére, aki a dokumentációkat elkészítette és elektronikus úton lemezen vagy CD adta át a Kft-nek. A nulla szintű dokumentáció munkaigényességére vonatkozóan elmondta, hogy egy ilyen utasításnak az elkészítése a folyamatára alapján 2 és 8 óra között van, annak függvényében, hogy milyen bonyolult a folyamat. Az I. r. vádlott megítélése szerint a számlákon feltüntetett „tanácsadás” is valójában a 'nulla szintű' dokumentáció kidolgozását jelentette ennek a személynek a részéről, bár hozzátette, hogy az alvállalkozók nem végeznek helyszíni tanácsadói tevékenységet és nem is járnak az adott cégnél csak háttérfeladatot látnak el. Az I.r. vádlott azt is határozottan állította, hogy a vele kapcsolatban álló betéti társaság csupán a nulla szintű dokumentumokat készítette és semmi mást. Ehhez kapcsolódóan a bíróság informatikai szakértői véleményt szerzett be, aki azonban a vádlottak állításait tételesen cáfolta. A szakértő az ISO rendszer kiépítésében járatos specialista társszakértőt vont be a dokumentumok és folyamatok elemzése céljából. A szakértői vélemény általánosságban is bemutatta a rendszerkiépítés folyamatát. Nem tartotta jellemzőnek, hogy a rendszer bevezetésével kapcsolatos részfeladatokból bármelyiket is alvállalkozóval végeztetnék. A tanácsadó ugyanis rendelkezik egy folyamatosan alakuló alap- vagy mintadokumentációval, amelyet mindig az adott cégre szab át. Elterjedt az az eljárás, hogy a tanácsadó kölcsönkéri egy hasonló tevékenységű vállalat dokumentációját és erre építi fel a kézikönyvet és az eljárásokat. A

legigénytelenebb megoldás az, amikor csak a cég nevek módosításával készítenek testre szabott dokumentációt. A szakértő vizsgálat alá vonta a II. r. vádlott által a nyomozás során becsatolt 23 darab lemezt, majd összevetette a Kft. által az adott lemezhez tartozó kibocsátott számlákkal, számlát alátámasztó rendszerkiépítési dokumentumokkal, illetve ugyanezen munkához tartozó alvállalkozói számlákkal.

Az I.r. vádlottnak a vallomásából kiindulva a szakértő megadta a nulla szintű dokumentáció fogalmát. A szakértő szerint egy nulla szintű dokumentáció kidolgozása nem jelenthet túl nagy előrelépést a rendszerkiépítés folyamatában, elkészítésének ideje minimális, néhány órában mérhető. Ilyen 'nulla szintű' dokumentációval a tanácsadónak már rendelkeznie kell. A szakértő szerint a floppyn található dokumentumok nagyobb részét kitevő folyamatleírásokhoz szakmai ismeret vagy a partnerrel való többszöri egyeztetés szükséges. A szakértő abból a tényből, hogy a floppyn található komplett és végdokumentációk majdnem mindegyike különböző formátumú, arra következtetett, hogy több mint két különböző személy munkájáról van szó, vagy azok nem behelyettesítéses módszerrel dolgoztak. A szakértői megállapításokból, a számlákon megjelölt szolgáltatások megjelölése és a vádlottak vallomása szerinti tényleges szolgáltatás összevetéséből, valamint a számlák bruttó összegének az esetlegesen elvégzett szolgáltatásához képest aránytalan voltából a bíróság arra a kétségtelen következtetésre jutott, hogy a számlakibocsátók részéről mértéktelen túlszámlázás történt, amelyet a számlák fiktív ségére utaló újabb bizonyítékként lehetett értékelni. A számlák objektív fiktív ségének megállapítása, továbbá az I. és II.r. vádlottnak ezzel kapcsolatos tudattartalma azonban tényállási szintű bizonyító erővel a tanúvallomások és a vádlott társak vallomásának értékelésével dőlt el.

Néhány vádlott társ ugyanis már a nyomozás során is elmondta, hogy valóban hamis számlák lettek kiállítva, néha utólagosan is, illetve volt olyan tanú, aki azt is elmondta önmagára nézve is terhelő vallomást téve, hogy ki volt az, aki a számlaérték után egy-két százalékot kapott a hamis számlákért. Az egyik kapcsolódó vállalkozás ügyvezetője is elmondta, hogy az ő általa képviselt gazdasági társaság nem állította ki a kérdéses számlát, már csak azért sem, mert ő ebben az időben külföldön tartózkodott. Az egyik vádlott a vallomásában elmondta – és ez szinkronba hozható a szakértő szakvéleményének megállapításaival a tényleges munka jellegéről - azt, hogy ha például egy kórház minőségbiztosítási rendszerét kell elvégezni, akkor „van hozzá egy olyan floppy, amin már van egy kórházi minőségbiztosítási anyag és ezt kell átírni vagy kisebb, nagyobb módosításokat eszközölni rajta, hogy az adott kórháznak megfeleljen”. A számlákkal kapcsolatban azonban sehol, soha nem járt ez a vádlott, sem ő, sem pedig tudomása szerint az a személy, aki a munkát elvégezte. Ez a munka ugyanis nem más, mint számítógép előtt ülni, azon megírni, szerkeszteni egy anyagot. Ez a személy egyébként profi volt, ezért megcsinálhatta az egész munkát egy hét alatt. Ő nem értett hozzá, ezért segítséget kért másától, de ezt a személyt ő nem jelölte meg. Ez a személy elmondta, hogy a munkát végző személy egy Bt. nevében adott neki számlát, amit ő tovább számlázott a két munkáról a Kft. felé. Egyébként ennek a vádlottnak a vallomásában is nagyfokú elbizonytalanodás volt tapasztalható a munkák, így pl. piackutatást elvégző személy kilétéről, egyáltalán az ISO rendszer fogalma terén.

Az okirati, szakértői és személyi bizonyítékok alapján a bíróság megállapította, hogy az I. és II.r. vádlott mind a betéti társaság, mind a többi cég által kiállított számlákról tudták, hogy az azokon feltüntetett gazdasági esemény valótlan sága valamint a gazdasági eseményben résztvevő felek, azaz a számlakibocsátó vonatkozásában valótlan, azaz fiktív, így a bűnössé nyilvánításnak ez a feltétele megállapítható. A bűncselekmény eredményét, azaz az adóbevétel csökkenés mértékét illetően ugyancsak szakértői vélemény állt a bíróság rendelkezésére. Az ügyben nagy jelentősége volt az egyes személyi bizonyítékoknak, illetőleg meg lehet jegyezni, hogy arra is törekedett a bíróság, hogy az eljárásban a nyomozóhatósággal a köznap értelemben „vádalkut” kötő tanúnak ez okból is támadott tanúvallomásán kívül

további bizonyíték is álljon a tényállás megállapításának az alapjául. Itt jelentősége volt annak, hogy a számlakibocsátó betéti társaság számlatömbjét ki birtokolta, hány bélyegző volt, azok hol voltak, és nem utolsó sorban a számla kinyomtatásának hol volt meg a fizikális lehetősége. Az egyes cégeknél még az is bizonyítás tárgyát képezte, hogy papíron ki képviselte a céget, a tényleges irányítás kinek a kezében volt. Nagyon sok vallomásnál felmerült ugyanis, hogy az egyes cégeket úgynevezett strómanok vezették. Egyes vallomásokban körvonalazódott egy olyan háttér tevékenysége is az egyes vádlottaknak, hogy másokat a korábbi vallomás, vagy feljelentés visszavonására bírjanak és erre vagy arra kenjenek rá mindent. Konkrétan a III.r. vádlottnál állapította meg egyértelműen a bíróság azt a törekvést, hogy szabadlábban való védekezése időszakában két személyt is arra törekedett pénzzel, majd fenyegetéssel rábírní, hogy változtassák meg vallomásukat, hogy a gyanút magáról elterelje.

A bíróság a számlakibocsátó betéti társaság cégadataiból rögzítetten az egyik képviselő beltagságának kezdetét és szerepvállalásának körülményeiről az általa elmondottakat elfogadta, mert ezek más büntetőeljárásban tett nyilatkozataival is teljes egészében megegyeztek. Abból a körülményből, hogy valaki, valamilyen gazdasági társaságnak képviselője és aláírásra jogosult tagja, egyenesen nem következik, hogy a betéti társaság nevében kiállított és utóbb fiktívnek bizonyult számlák vonatkozásában büntetőjogi felelősségét objektív módon meg lehetne állapítani. A bűnössé nyilvánítás nem a beltagság elvállalásából eredeztethető. Az V.r. vádlott vallomásában ténybeli beismerésnek értékelhető nyilatkozatot tett, amikor vagylagosan kitöltött vagy kitöltetlen üres számlák aláírását ismerte el a Kft. részére. A vádlott tudattartalmát illetően azonban releváns eltérés a két kitöltési mód között nincsen, mivel mindkét esetben tudja, hogy fiktív számlát ír alá, azaz, ha meg is van jelölve a gazdasági esemény, de ha nincs akkor is az ott megjelölt szolgáltatásnyújtás vagy termékértékesítés fiktív. Ezt a fiktív számlát aláíró tudja, hiszen sem ő maga, sem a Bt. képviselőjeként nem állt gazdasági kapcsolatban a számlabefogadóval. Önmagában ez a tudattartalom csak a magánokirat-hamisítás, azaz a számla fiktív tartalmával összefüggő büntetőjogi felelősség megállapításához vezetne, ám még a csekélyebb iskolázottsággal rendelkező vádlott tudata is ki kellett arra terjedjen, hogy a számlabefogadók a bizonylatokat milyen céllal használják fel. Már pedig, ha tudja a számlák fiktívességét, tudnia kell azt is, hogy a számlák tartalmára épülő adózási jellegű jogosítványok törvényesen nem gyakorolhatók. A számla kitöltésében megfogható segítségnyújtás, tehát a kitöltött számla esetében egyenes szándékkal, míg kitöltetlen számlák esetében eshetőleges szándékkal valósul meg, hiszen utóbb általa is tudottan a számlát a későbbiek során kitöltők és majd a befogadóhoz eljuttatók belátásuk szerint tölthetik ki a számlát tartalommal. Az üres számlát aláíró elkövető a névaláírásának gyakorlása során a cselekménye egyfajta belenyugvásként értékelhető a számla adójogi következményeiért, konkrétan a számlabefogadónál érvényesíthető jogtalan haszonszerzés, vagy adóbevétel kiesés bekövetkezésében. Eltérően a vádhatóság koncepciójától azonban a bíróság az egyik számlát kitöltő vádlott (az V.r. vádlott) büntetőjogi felelősségét csak az ő nevét tartalmazó fiktív számlák által generált adóbevétel csökkenések vonatkozásában állapította meg bűnsegédként, míg a beltagságát megelőzően keletkezett fiktív számlák vonatkozásában erre a bíróságnak nem volt lehetősége bizonyítékok hiányában. Az egyes számlák objektív fiktívtségének alátámasztására, illetőleg arra nézve, hogy 2001. és 2002-es évben összesen mintegy 67 000 000 forintos bruttó összegű számla került kiállításra a Kft. részére az egyik kapcsolódó gazdasági társaságtól, a bíróság megjegyezte, hogy „az ezen számlákon feltüntetett gazdasági esemény is olyan szolgáltatásokat tartalmaz, amelyek a fiktív számlázási tevékenység során széleskörűen szokták alkalmazni.” Ezek közös jellemzője, hogy a szolgáltatás kézzelfogható fizikális eredményben nem jelenik meg (pl: piackutatás, üzletszerzés, tanácsadás) így a szerződéses háttér és a számvitel rendnek megfelelő bizonylati anyag megteremtésén kívül a fiktív számlakapcsolatban lévőknek más tárgyi bizonyítékról

nem is kell gondoskodniuk. Ezen bírói megjegyzés erősíti azt a véleményt, hogy a jogalkalmazók széleskörű tapasztalata, ismerete a bűnözés természetéről, vagy az egyéb társadalmi jelenségekről mennyire megkönnyíti annak felismerését, hogy egyes jogügyletek a valóságban hogyan történhettek meg. A tényállás minden egyes mondatát, megállapítását bizonyítékokkal kell alátámasztani. „Ebben sokat segíthet a fantázia, vagy más szóval a bírói tapasztalat.”⁶ A tudományos irodalomban ennek árnyoldalaként szokták megemlíteni azt, amikor erős a késztetés arra, hogy hasonlóan látszó jelenségeket azonosan kezeljenek egy büntető eljárásban, anélkül, hogy nyitottak lennének azok eltérő árnyaltabb, vagy a tapasztalatokkal nem teljesen egybevágó értelmezésére. Ilyenkor fordulhat elő, hogy a bizonyítás eredményét előre prognosztizálják.⁷

A bíróság az egyik vádlott tévedésre hivatkozó védekezését azzal az indokolással vetette el, hogy önmagában ténybeli beismerő vallomásnak értékelte a nyomozás során és a tárgyaláson tett vallomását, hiszen több éves vállalkozói tapasztalat nélkül átlagos iskolai végzettséggel és műveltséggel is tudható, hogy ugyanazon vállalkozói kör, amely a munkákat elvégezte és ugyanaz a természetes személy az általa elvégzett munkákról különböző számlakibocsátókkal szerepeltetett számlákat nem állíthat ki, különösen akkor nem, ha nem is azt a munkát végezték el, amelyet a számla megjelöl.

Ezt a következtetést egyébként maga az I. r. vádlott is levonta, amikor úgy nyilatkozott a nyomozás során, hogy ezzel a személlyel többek között ezért is romlott meg a viszonya. A bíróság a bűncselekménnyel okozott eredményt, azaz az adóbevétel csökkenést szakértői véleménye alapján állapította meg. A szakértői vélemény az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXXIV. tv., a személyi jövedelemadóról szóló 1995. CXVII. tv. illetőleg az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVII. tv. 2. § II. fordulata alapján vezette le az adóhiány mértékét. Hangsúlyozta az egészségügyi hozzájárulás kapcsán, hogy a törvény szerint, ha a törvény által meghatározott jövedelem nem a kifizetőtől származik, vagy a kifizetőt a jövedelem után nem terheli jövedelemadó, azaz adóelőleg megállapítási kötelezettség az egészségügyi hozzájárulást, a jövedelmet szerző magánszemély állapítja meg, vallja be és fizeti meg. Ennek a kötelezettségnek a vádlottak nem tettek eleget. Ugyancsak hivatkozott még az osztalékadóról szóló, az elkövetéskor hatályos 1996. évi LXXXI. tv-re is, mely szerint az osztaléknak minősülő jövedelem után az adó 20 % lett volna. Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint a fiktív számlák ÁFA tartalma levonásra került, de a fiktív számlák bruttó számlaértéke is kivonásra került illegálisan a vállalkozásból. Az első fokon eljáró bíróság a kivett illegális tőke jövedelem után állapította meg az osztalékadó hiányát, és e körben teljesen közömbösnek tartotta büntetőjogi és adójogi következményeket illetően azt, hogy esetleg a vállalkozás üzletszerű gazdasági tevékenysége során használták-e fel az így szerzett jövedelmet például az alkalmazotti kör adózatlan, azaz fekete bérkiegészítésére, esetleges vesztegetésre vagy családi körben ingatlan vásárlására. Ennek az első fokon eljáró bíróság szerint azért nincs jelentősége, mert az illegális tőkejövedelmet, azaz a fiktívnek minősített számlák összegét annak elvonásának pillanatában az I. és II.r. vádlott már élvezte, annak adójogi következményei már beállnak. Az már az elkövetési magatartáson kívül eső cselekmény, hogy azt valójában mire használták fel a későbbiekben, minthogy ez a gondolatmenet érvényesül a fiktív számlákért adott ellenszolgáltatás 3-4-5 %-os számlaérték kifizetése vonatkozásában is.

A bírói gyakorlat egyértelmű abban, hogy a fiktív számla kibocsátója csak azokért az adójogi következményekért, azaz adóbevétel csökkenésért tehető felelőssé, amely az általa kibocsátott számlák révén keletkeztek. Az első fokon eljáró bíróság az I. és II.r. vádlottakat ténylegesen végrehajtandó szabadságvesztés büntetésre ítélte, és abból az elvi alapvetésből indult ki, hogy tényleges szabadságelvonással nem járó büntetőjogi szankció alkalmazásával szöges ellentétbe kerülne az általános megelőzés céljának a büntető törvénykönyvben rögzített igényével. Utalt arra a társadalmi elvárásra, hogy a több évet átnyúlóan kitartóan, a

közfeladatok ellátását a jogkövető adózók befizetéséből finanszírozó, állami költségvetésnek több tízmillió forintos adóbevétel csökkentést okozó, a vállalkozásból 100 millió forintos nagyságrendben adózatlan illegális jövedelmet kivonó elkövetők és azok bűnös cselekményét szándékosan segítő, és megszervezettségében a professzionalista jegyeket mutató bűnszegédi elkövetői kör az egyébként kedvező személyi körülmények dacára se mentesülhessen cselekményének szabadságelvonást jelentő kockázatától, ezen cselekmények szankcionálása ne merüljön ki tisztán vagyoni jellegű joghátrány alkalmazásában, amely ily módon a pénzügyi szankciót, mint tisztán vagyoni jellegű kockázati elemet építené be a döntési folyamataiba. A bíróság álláspontja szerint ezért az általános megelőző hatás érvényre juttatásához szükséges tényleges szabadság elvonás alkalmazása.

A megyei bíróság az elsőfokú bíróság ítéletét megváltoztatta és az I.r. vádlott adócsalásként értékelt cselekményeit 5 rb. adócsalás büntették minősítette, melyből 1 rb. folytatólagosan követett el és öt 7 rb. adócsalás büntette miatt vád alól felmentette. A II.r. vádlott adócsalásként értékelt cselekményeit 5 rb. bűnszegédként elkövetett adócsalás büntették minősítette, melyből 1 rb. folytatólagosan követett el, illetve öt 7 rb. bűnszegédként elkövetett adócsalás büntette vádjá alól felmentette. Az I.r. vádlottal szemben kiszabott 1 év 6 hónap börtönbüntetés végrehajtását 2 év próbaidőre felfüggesztette, illetőleg a II.r. vádlottal szemben kiszabott 1 év 4 hónap börtönbüntetés időtartamát is 2 év próbaidőre felfüggesztette. Az I. és II.r. vádlottakkal szemben személyenként 800 000 – 800 000 forint pénzmellékbüntetést szabott ki, és őket előzetes mentesítésben is részesítette.

Hangsúlyozta a másodfokú bíróság, hogy alapvetően megalapozott tényállást állapított meg az első fokon eljáró bíróság a jogkövetkeztetéseket illetően. Az elsőfokú ítélet meghozatala után az osztalékadó és az egészségügyi hozzájárulás vonatkozásában a Legfelsőbb Bíróság részéről készült iránymutató eltérő jogértelmezés miatt vált szükségessé változtatás egyes adónemekben, és emiatt vált szükségessé felmentő rendelkezés hozatala is. E szerint ugyanis osztalék a tagoknak, a tulajdonosoknak a társaság adózott eredményéből e jogviszonyukra tekintettel kifizetett részesedés, a visszafizetési kötelezettség nélkül kapott támogatás, az elengedett kötelezettség, a más által átvállalt kötelezettség, a társaság megszűnése miatti befektetés kivonásakor vagy átalakuláskor a könyv szerinti értéket meghaladó érték, a jegyzettőke leszállításakor a könyv szerinti értéket meghaladóan kapott vagyoni érték, a vagyonyegyre, illetve részjegyre kapott összeg minősül. Az osztalékadóra vonatkozó adójogszabályból, - amely egyben az adócsalás háttérnormája is- tehát megállapítható, hogy osztaléknak nem általában a társaság vagyonából bármely jogcímen kivont pénzösszeg, hanem csak a meghatározott jogcímen kifizetett részesedés tekinthető, amelynek a kifizetésére a gazdasági társaság taggyűlésének, közgyűlésének a döntése alapján kerülhet sor. A Legfelsőbb Bíróság iránymutató döntésében a másik korábbi ügyben alapvetőnek tartotta, miszerint az irányadó tényállás nem tartalmazott adatot arra, hogy a társaságok könyvelésében a hamis számlák beállítása révén költségként elszámolt összegek kikerültek az adott vállalkozások vagyonából, illetve, hogy milyen módon kerültek ki onnan és hasonló volt megállapítható jelen büntetőeljárásban is. Számtalan egyéb helyzet is megvalósulhatott, ugyanis lehet, hogy már meglévő veszteséget kívánnak ily módon csökkenteni, akár már korábban bármely más jogellenes cselekmény folytán kikerülhetett értéket vagy összeget kívántak hamis számlákkal utólag legalizálni, de ezzel kapcsolatban lényegében vádemelés sem történt, ami az eljárás akadálya. Az osztalékadó hiány címén az anyagi jogszabály sérelmével történt bűnösség megállapítása maga után vonja a bűnösség téves megállapítását az egészségügyi hozzájárulás tekintetében, így az egészségügyi hozzájárulásra, mint adónemre is mellőzni kellett az adócsalás megállapítását.

Nincs ugyanis konkrét adat arra, hogy milyen elkövetési magatartás eredményeként került ki a társaságból a számlaérték, illetőleg arra sincs, hogy az osztalék címén történt volna.

A másodfokon eljáró bíróság előtt sem kérdőjeleződött meg az elsőfokú bíróság előtti bizonyítás eredménye, így az, hogy bizonyos minőségbiztosítási rendszer szolgáltatása megtörtént, azonban ez a munka semmiképpen sem állt arányban a kibocsátott számlákkal, a 107 millió forint bruttó értékkel kettő év alatt.

Hangsúlyozta a megyei bíróság azt is, hogy ennek az összegnek egy személy részére történő kifizetése nem életszerű, ellentmondásos és elfogadhatatlan. Ehhez a munkához betanulásként az egyik személy elvégzett egy párnapos tanfolyamot, és ennek köszönhetően végezte el a munkát. A cégnél vezető beosztásban lévő II.r. vádlott havonta 80 000 forintért dolgozott, ami meg sem közelíti az ismeretlen személy részére kifizetett összeget.

Helyesnek ítélte meg a másodfokú bíróság a korlátozott felelősségű társaságon belül ténylegesen is megvalósult feladatmegosztásból kiindulva azt a megállapítását, hogy az I. r. vádlott, mint a fiktív számlák felhasználásával az adóbevallást benyújtó ügyvezető tettesi elkövető minőségben követette el a bűncselekményt. A II.r. vádlottnál szándékos segítségnyújtás volt megállapítható olyan bűnsegédi közreműködés, amelyet az egészségügyi üzletág igazgatójaként eljárva végzett. Ő kellő rálátással és kapcsolattartással bírt a megrendelő kórházakkal a felvállalt és elvégzett munkát, a munkavégző személyét illetően is.

A részes, azaz a bűnsegéd cselekményének a minősítése a tettes cselekményéhez igazodik. A megyei bíróság a felmentő rendelkezésekre és a rendkívüli időmúlásra is tekintettel lehetőséget látott jelentős mértékű enyhítésre pénzmellékbüntetés kiszabása mellett. Úgy ítélte meg, hogy a szabadságvesztés büntetés célja annak végrehajtása nélkül is elérhető. Az I. és II. r. vádlott korábban nem kerültek összeütközésbe a törvénnyel, azóta is kifogástalan életvitelt tanúsítanak, azért őket előzetes mentesítésben is részesítette.

A bíróságok büntetés-kiszabási gyakorlatát nehéz átfogóan elemezni. Jelen ügy is jól szemlélteti, hogy azonos vádlottnál egy büntetőügyön belül is mennyire eltérő lehet a cselekmény megítélése. Angyal még a XX. század első felében különösen a pénzügyi bűncselekmények kapcsán hangoztatta azt az álláspontját, hogy „a bűnözés áradata megduzzadásánál nemcsak a gazdasági és morális gátakat kell megerősíteni, hanem a büntető törvénykönyvet is szigorúan kell kezelni. Ha a büntetőjog az adóügyekben eddig csődöt mondott, ennek oka egyfelől az adócsalás tényálladékának bizonyítása körüli nehézség, másfelől a bíróság ellenszenve, mely ez idegen s többnyire igen bonyolult bűnügyekkel szemben megnyilvánul. (...) A büntetés tehát nem alkalmas szere az adómorál gyógyításának, csak legyen kiszabásában minden büntetést érdemlő eset eltérő, súlyában a bűnösséggel arányos s alkalmazásában gyors”.⁸

Az I. és II.r. vádlott a megyei bíróság ítélete ellen is fellebbezést jelentett be, azonban a Debreceni Ítéltábla azt mint törvényben kizártat elutasította.⁹ A büntetőeljárás így 2010 szeptemberében fejeződött be.

Záró gondolatok

Úgy vélem, hogy a közel 8 éves büntetőeljárás lezárultával vita nélkül megállapítható, hogy jelen ügyben nem beszélhetünk a büntetőeljárás gyors befejeződéséről. Az Angyal Pál által a múlt század elején ezzel kapcsolatosan megfogalmazott követelmények a büntetés céljának eléréséhez sajnos nem mindig érvényesülhetnek. A gazdasági bűncselekményekhez kapcsolódó jogalkalmazói munka egyik legfőbb sajátossága, hogy nélkülözhetetlen a bonyolult jogszabályok elmélyült ismerete, és az általános élettapasztalat nem elegendő az ügyek megoldásához. Nem elegendő a jogszabályok pusztán formális ismerete, tisztában kell lenni azok alkalmazásához kapcsolódó olyan ismeretekkel, amelyek nélkülözhetetlenek az eredményes és gyors büntető jogalkalmazáshoz.¹⁰ Az egyik legnagyobb kihívást a jogszabályok folyamatos változása jelenti, ami esetenként a jóhiszemű jogalkalmazót is hibázásra készíti.

Egy kórház, egy egészségügyi szolgáltatást nyújtó intézmény fenntartása rendkívül problematikus. A törvényi feladatok adottak, az állam többségében biztosítja a fenntartás költségeit, viszont az elszámolás feladata nem egyszerű. Egy jól működő intézménynél a cél nem csupán a szolgáltatások minimum felállítása és finanszírozása, nagy hangsúlyt kap ezek minősége is.

A minőség fogalmát az egészségügyben már többen értelmezték. A betegek számára elsősorban érzékenységet, kedvességet és a tünetektől való megszabadulást, illetve a funkciók növekedését jelenti. Az egészségügyi dolgozók elsősorban a technikai készségeket, az ellátásban meglévő szabadságot és a javuló eredményeket értik alatta. A finanszírozó (egészségügyi biztosító) számára kiváltképp a hatékonyságot és megtakarítást jelenti.

Az egészségügyi közszolgáltatást nyújtó intézmények részben vagy egészben a központi költségvetés és az Egészségbiztosítási Alap terhére tartják fenn a szolgáltatásaikat. Az OEP ennek érdekében finanszírozási szerződést köt az egészségügyi szakellátást nyújtó intézményekkel és teljesítmény alapján járul hozzá az ellátásuk működtetéséhez. Az egészségügyi ellátórendszerrel szóló 2006. évi CXXXII. törvény meghatározza azokat a szempontokat, amelyeket figyelembe kell venni a teljesítményértékelés során. A törvényben felsorolt szempontok jelzik, behatárolják, hogy az OEP-től kapott finanszírozási összeget az intézmények mire fordíthatják, mely területek fejlesztését kell törekedniük.

Felvetődik a kérdés, hogy az egyéb ráfordítások, mint például a minőségirányítási rendszerrel kapcsolatos ráfordítások, mennyire férnek bele ebbe a jól körülhatárolt körbe. A progresszivitásban betöltött szerep tág értelmezést ad ennek vizsgálatára, hiszen a minőség javítása, a minőségre való törekvés a fejlődést jelenti, hogy minél inkább a megfelelő, élhető környezet kialakítása is cél, nem csak a szűk értelemben vett gyógyítás. Így a minőségirányítás fontos szerepet kaphat az egészségügyi szakellátást nyújtó intézmények feladatai közt.

Mindezek mellett, figyelembe kell venni, hogy a kialakításra kerülő minőségirányítási rendszer kimutathatóan, objektív mutatókkal meghatározhatóan és követhetően járul-e hozzá, a finanszírozó (OEP), a felügyeleti szervek (Egészségügyi Minisztérium, ÁNTSZ), a tulajdonosi, fenntartói és a szolgáltatást igénybe vevő betegek igényeinek, elvárásainak. Amennyiben fenti igényeknek nem megfelelően történik a minőségirányítás kiépítése, annak költségei nem javítják az egészségügyi szolgáltatás minőségét. A minőségirányítási rendszerek kiépítése tehát önmagában nem kifogásolható egyes kórházak részéről. Úgy vélem azonban, hogy nagyobb körültekintéssel elkerülhető lenne irreálisan nagy összegek kifizetése félig vagy egészen törvénytelenül működő vállalkozások részére, mert ennek a következménye az, hogy forrásokat vonnak el a betegellátástól.

Money floating away in Public Health - Case study of a criminal procedure lasting for years – Summary

In the financing of the Public Health System, it has a particular significance on the one hand that those obligated do pay the required taxes and levies (Health contribution) in order, and on the other, to use the already available resources only to the purpose that laws allow.

The institutes that provide public health care services maintain themselves in part or on the whole on the support of the central budget or the Health Insurance Fund. The criteria listed by Law indicate and limit on what the institutes may spend the amount of funds received, which areas should they strive to develop.

The question arises how other charges, such as expenses related to the quality management system, can fit into this well-defined scope. In my opinion, it would be possible to avoid the giving away of unrealistically large amounts of money to semi-, or fully illegal businesses with greater circumspection, because otherwise too many sources are distracted from Health

Care.

¹ PhD hallgató, DEOEC

² Belovics Ervin – Molnár Gábor Sinku Pál: Büntetőjog. Különös rész. hvg orac Lap- és Könyvkiadó Kft, Bp., 2005

³ Gál István László: Gazdasági büntetőjog közgazdászoknak. Akadémiai Kiadó, Budapest, 2007, 9. o.

⁴ Az ISO az International Organization for Standardization rövidített neve, amely egy nemzetközi szövetség, ami több mint 100 nemzet szabványosítási tagszervezeteit foglalja magába, és számos nemzetközi szabványt tart karban. A köznyelvben általában az ISO 9001 szabványt értik alatta, ami a minőségirányítási (köznyelvben: minőségbiztosítási) rendszer szabványosított követelményeit tartalmazza.

⁵ A vád bizonyításával kapcsolatban lásd: Kardos Sándor: Kit „terhel” a bizonyítási teher? In: A büntetőítélet igazságtartalma. Magyar Közlöny Lap- és Könyvkiadó, Budapest, 2010, 58-73. o.

⁶ Elek Balázs: A sztereotípiák szerepe a bizonyítási eljárásban. In: A büntetőítélet igazságtartalma. Magyar Közlöny Lap- és Könyvkiadó, Budapest, 2010, 153-174. o.

⁷ Tóth Mihály: Közvetett bizonyítás, prekonceptiók és előítéletek. In: A büntetőítélet igazságtartalma. Magyar Közlöny Lap- és Könyvkiadó, Budapest, 2010, 74-88. o.

⁸ Angyal Pál: A magyar büntetőjog kézikönyve 8. Adócsalás. Atheneum Kiadása, Budapest, 1930, 11. o.

⁹ Debreceni Ítéltábla Bhar. II. 445/2010/6. számú ítélete a bíróság elnökének kutatási engedélye alapján

¹⁰ Sinku Pál: A gazdasági bűncselekmények jogalkalmazói gyakorlatának időszerű kérdései. In: Tanulmányok Dr. Földvári József Professzor 80. születésnapja tiszteletére. PTEÁJK, Pécs, 2006,325-332. o.