



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2022. május 5.*

„Előzetes döntéshozatal – Hozzáadottérték-adó (héta) – 2006/112/EK irányelv – A fizetendő adó csalárd eltitkolása – Szankciók – Ugyanazon tényállás tekintetében közigazgatási szankciót és büntetőjogi szankciót is előíró nemzeti szabályozás – Az Európai Unió Alapjogi Chartája – 49. cikk – 50. cikk – A *ne bis in idem* elve – Az 52. cikk (1) bekezdése – A *ne bis in idem* elvének korlátozásai – Egyértelmű és pontos szabályok előírásának a követelménye – A nemzeti szabályozás nemzeti bíróságok által történő értelmezése figyelembevételének a lehetősége – A kiszabott szankciók összességének az arányosságát biztosító szabályok előírásának a szükségessége – Különböző jellegű szankciók”

A C-570/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Cour de cassation (semmitőszék, Franciaország) a Bírósághoz 2020. október 28-án érkezett, 2020. október 21-i határozatával terjesztett elő a

BV

ellen folytatott,

a **Direction départementale des finances publiques de la Haute-Savoie**

részvételével folyamatban lévő büntetőeljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Arabadjiev tanácselnök, I. Ziemele, T. von Danwitz (előadó), P. G. Xuereb és A. Kumin bírák,

főtanácsnok: M. Campos Sánchez-Bordona,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– BV képviselőjében L. Goldman avocat,

* Az eljárás nyelve: francia.

- a francia kormány képviseletében E. de Moustier és A. Daniel, meghatalmazotti minőségben,
 - az Európai Bizottság képviseletében A. Armenia és C. Ehrbar, meghatalmazotti minőségben,
- a főtanácsnok indítványának a 2021. december 9-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 50. cikkének az értelmezésére vonatkozik.
- 2 Ezt a kérelmet a BV ellen adóügyi, különösen a hozzáadottérték-adó (hÉa) területén elkövetett bűncselekmények miatt indított büntetőeljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.) 2. cikkének (1) bekezdése megállapítja a hÉa hatálya alá tartozó ügyleteket.
- 4 Ezen irányelv 273. cikkének első bekezdése értelmében:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.”

A francia jog

- 5 A code général des impôts (általános adótörvény) alapügy tényállása idején hatályos változatának (a továbbiakban: CGI) 1729. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az adóalap vagy az adó megállapítása szempontjából lényeges tényezőkre vonatkozó bevallásban vagy okmányokban megnyilvánuló pontatlanságok vagy mulasztások, valamint az államtól jogosulatlanul megszerzett adójóváírás a meg nem fizetett adó összegének következő mértékű növelését vonja maga után:

- a. szándékos jogsértés esetén 40%;

[...]

- 6 A CGI 1741. cikkének az alapügy tényállása megvalósulásának időpontjában hatályos változata a 2010. december 29-i 2010–1658. sz. törvénnyel módosított változatában előírta:

„Az e törvénykönyvben foglalt különös rendelkezések sérelme nélkül, aki csalárd módon elkerüli vagy megkísérli elkerülni az e törvénykönyv hatálya alá tartozó adók megállapítását, illetve teljes vagy részleges megfizetését, akár azáltal, hogy az előírt határidőn belül önként nem nyújt be adóbevallást, az adóköteles összegek egy részét szándékosan eltitkolja, fizetéseképtelenségét megszervezi, vagy egyéb fondorlattal akadályozza az adó beszedését, illetve más csalárd módon jár el, függetlenül az alkalmazandó adójogi szankcióktól, 37 500 euró pénzbüntetéssel és öt évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő. Amennyiben a cselekményeket számla nélküli vagy valótlan ügyletekre kiállított számlákkal történő beszerzéssel, vagy értékesítéssel hajtották végre, vagy segítették elő, illetve ha a cselekmények az államtól való jogosulatlan visszatérítés megszerzésére irányultak, az elkövető 75 000 euró pénzbüntetéssel és öt évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő.

E rendelkezés azonban az eltitkolás esetén csak akkor alkalmazható, ha az meghaladja az adóköteles összeg egytizedét vagy 153 eurót.

Az e cikk rendelkezései alapján elítélt személyt a büntető törvénykönyv 131–26. cikkének rendelkezései szerint megfoszthatják polgári, politikai és családi jogaitól.

A bíróság ezen túlmenően a büntető törvénykönyv 131–35. vagy 131–39. cikkében meghatározott feltételek mellett elrendelheti a kiadott határozat kihirdetését és közzétételét is.

[...]”

- 7 A livre des procédures fiscales (az adóigazgatási eljárásról szóló törvény) L. 228. cikkének az alapügy tényállásának megvalósulása idején hatályos változata a következőket mondta ki:

„Az elutasítás terhe mellett az adóhatóság a közvetlen adók, a hozzáadottérték-adó, a forgalmi adó, a bejegyzési illeték, az ingatlanadó és a vagyónátruházást, valamint az okiratba foglalt jogcselekményeket terhelő adók tárgyában a büntetőjogi szankciók alkalmazására irányuló feljelentéseket az adóügyi bűncselekményekkel foglalkozó bizottság előzetes jóváhagyását követően nyújtja be.”

- 8 A Cour de cassation (semmtörvényszék, Franciaország) állandó ítélezési gyakorlata szerint a CGI 1741. cikkének és az adóigazgatási eljárásról szóló törvény L. 228. és azt követő cikkeinek együttes rendelkezéseiből következik, hogy az ügyesség az adócsalás miatt indított eljárást csak az adóhatóság előzetes feljelentése alapján indíthatja meg.

- 9 A 2016. június 24-i 2016–545 QPC. sz., 2016. június 24-i 2016–546 QPC. sz. határozatával, a 2016. július 22-i 2016–556 QPC. sz. határozatával és a 2018. november 23-i 2018–745 QPC. sz. határozatával a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács, Franciaország) megállapította, hogy a CGI 1729. és 1741. cikkének a rendelkezéseiből következő, az adóköteles összegek eltitkolása és az adóbevallás elmulasztása esetében összhangban áll a bűncselekmények és büntetések szükségességének és arányosságának elvével a büntetőjogi és adójogi eljárások és szankciók halmozása. A Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) ugyanis kimondta, hogy e rendelkezések „az állam pénzügyi érdekeinek védelme és az egyenlő adójogi bánásmód együttes biztosítását teszik lehetővé, a visszatartásra és a megtorlásra irányuló közös célt követve”, hogy „[a] kötelező állami hozzájárulás beszédese és az adócsalással szembeni küzdelemre irányuló célkitűzés indokolja kiegészítő eljárások megindítását a legsúlyosabb csalások esetében”, valamint hogy „[a]z

ellenőrzésekhez, amelyek lezárultával az adóhatóság pénzügyi szankciókat alkalmaz, ily módon büntetőjogi eljárás is társulhat, a törvény által meghatározott feltételek mellett, és eljárások alapján”.

- 10 Ugyanakkor a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) az arányosság elvére tekintettel három értelmezési fenntartást fogalmazott meg, amelyek azzal a hatással járnak, hogy korlátozzák az ilyen halmozás lehetőségét, nevezetesen:
- először is azon jogalanyt, akit jogerőssé vált bírósági határozattal, érdemi okból mentesítettek az adó alól, adócsalásért nem lehet büntetőjogi felelősségre vonni;
 - másodsor, a CGI 1741. cikke csak az adóköteles összegek csalárd eltitkolásának, illetve a bevallási mulasztásoknak a legsúlyosabb eseteire alkalmazandó, e súlyosság következhet az elcsalt adó összegéből, az eljárás alá vont személy cselekményeinek jellegéből vagy azok bekövetkeztenek körülményeiből, és
 - harmadszor, ha esetlegesen két eljárás megindulása a szankciók halmozásához vezethet, az arányosság elve minden esetben azt vonja maga után, hogy az esetlegesen kiszabott bírságok teljes összege nem haladhatja meg a bírságnemenként maximálisan kiszabható összeget.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 11 BV 2011. június 14-ig egyéni vállalkozói minőségben gyakorolta a könyvvizsgálói hivatást. Ezen a címen a törvény erejénél fogva a héa hatálya alá, forgalmát figyelembe véve pedig az általános adózási szabályok hatálya alá tartozott, és havi bevallásokat kellett benyújtania.
- 12 Az adóhatóság 2009-re, 2010-re és 2011-re vonatkozóan számviteli ellenőrzéseket végzett.
- 13 2014. március 10-én az adóhatóság panaszt nyújtott be a procureur de la République d’Annecyhez (annecyi államügyész, Franciaország) BV-vel szemben, azt kifogásolva, hogy szabálytalan könyvelést mutatott be, hogy a beszedett bevételek nagyobb részének eltitkolásával csökkentett összegű héabevallásokat nyújtott be, hogy a nem kereskedelmi célú nyereségre vonatkozó csökkentett összegű bevallásokat nyújtott be, valamint hogy a teljes jövedelemre vonatkozóan a tényleges nyereséghez képest kevesebb nem kereskedelmi célú nyereséget feltüntetve alacsonyabb összegű adóbevallásokat nyújtott be. Az említett panasz szerint a meg nem fizetett héa összege 82 507 euró, adóelkerüléssel érintett jövedelemadó összege pedig 108 883 euró volt.
- 14 Az államügyész által indított előzetes nyomozást követően BV-t a tribunal correctionnel d’Annecy (annecyi büntetőbíróság, Franciaország) elé idézték adóköteles összegek eltitkolásával megvalósított adócsalás és számviteli bizonylatok nyilvántartásba vételének elmulasztása bűncselekményének elbírálása céljából.
- 15 2017. június 23-i ítéletével a tribunal correctionnel d’Annecy (annecyi büntetőbíróság) megállapította BV bűnösségét a felrótt tények tekintetében, és 12 hónap szabadságvesztés-büntetésre ítélte, és elrendelte a határozatnak a saját költségén való közzétételét.
- 16 BV ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtott be a cour d’appel de Chambéryhez (chambéryi fellebbviteli bíróság, Franciaország). Fellebbezésének alátámasztása érdekében arra hivatkozott, hogy büntetőjogi felelősségének megállapítása sérti a Charta 50. cikkében biztosított *ne bis in idem*

elvét, mivel ugyanezen tények alapján korábban lefolytattak vele szemben egy adóellenőrzési eljárást, amelynek nyomán a meg nem fizetett adó 40%-ának megfelelő jogerős adóbírságokat szabtak ki vele szemben.

- 17 2019. február 13-i ítéletével a cour d'appel de Chambéry (chambéryi fellebbviteli bíróság) elutasította a fellebbezést. E bíróság úgy ítélte meg, hogy a büntetőjogi szankciók és az adóbírságok halmozása, amelyeket BV-vel szemben alkalmaztak, nem ellentétes a Charta 50. cikkével, mivel az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás alkalmazása tiszteletben tartja a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) e területre vonatkozó ítélkezési gyakorlatából eredő követelményeket.
- 18 BV fellebbezést nyújtott be a cour d'appel de Chambéry (chambéryi fellebbviteli bíróság) ítéletével szemben a kérdést előterjesztő bírósághoz, a jelen ügyben a kérdést előterjesztő bírósághoz, arra hivatkozva, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás nem felel meg az egyértelműség és az előreláthatóság követelményének, amelyet a 2018. március 20-i Menci ítéletből (C-524/15, EU:C:2018:197, 49–51. pont) eredő ítélkezési gyakorlatnak megfelelően a büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának tiszteletben kell tartania. Ezenkívül azt állította, hogy a többek között a 2018. március 20-i Garlsson Real Estate és társai ítéletből (C-537/16, EU:C:2018:193, 56. és 60. pont) eredő ítélkezési gyakorlattal ellentétben az említett nemzeti szabályozás nem ír elő olyan szabályokat, amelyek lehetővé tennék annak biztosítását, hogy a kiszabott szankciók összességének súlya ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát.
- 19 Előjáróban a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy mivel az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás célja többek között a héa területén elkövetett bűncselekmények elleni küzdelem annak érdekében, hogy biztosítsa a fizetendő héa teljes összegének beszedését, a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében az uniós jog végrehajtásának minősül, így tiszteletben kell tartania a Charta 50. cikkében biztosított *ne bis in idem* elvét.
- 20 Az egyértelműség és az előreláthatóság követelményét illetően e bíróság megállapítja, hogy a CGI 1729. és 1741. cikke pontosan meghatározza azokat a cselekményeket és mulasztásokat, amelyek büntetőeljárás alá vonhatók, valamint büntetőjogi és adóbírságok tárgyát képezhetik, és alkalmazásukra a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) a jelen ítélet 10. pontjában felidézett három értelmezési fenntartása vonatkozik.
- 21 Ami közelebbről a második értelmezési fenntartást illeti, az említett bíróság hangsúlyozza, hogy pontosította annak részletes alkalmazási szabályait. Így, ha az adócsalás vádlottja igazolja, hogy ugyanazon tények alapján magánszemélyként adóbírságot szabtak ki vele szemben a büntetőbíró feladta, mindenképp a jogsértésnek a CGI 1741. cikkében meghatározott tényállási elemek tekintetében történő minősítése. Ezt követően – adott esetben hivatalból – vizsgálnia kell, hogy megállapított tényállás olyan súlyú-e, amely az adóelvonás kiegészítéseként igazolja a büntetőjogi szankciók megállapítását, tekintettel a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) által az elcsalt adó összegére, a cselekményeinek jellegére vagy azok bekövetkeztének körülményeire vonatkozóan meghatározott kritériumokra. Végül a súlyosságról szóló határozatot indokolni kell, és azt a kiszabott büntetések megválasztását és indokolását megelőzően kell meghozni.
- 22 Azon kérdést illetően, hogy a kiszabott szankciók összességének súlya a feltétlenül szükséges mértékre korlátozódik-e, a kérdést előterjesztő bíróság rámutat, hogy a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) által megfogalmazott második értelmezési fenntartás alapján a francia szabályozás bizonyos súlyú jogsértésekre korlátozza a büntetőeljárást, amelyek tekintetében a nemzeti jogalkotó a pénzbüntetés mellett szabadságvesztés-büntetést is kilátásba helyezett.

23 Ezenkívül a harmadik értelmezési fenntartás alapján a szankciók halmozásának lehetőségét korlátozza az, hogy nem haladhatja meg a bírságnemenként maximálisan kiszabható összeget. Mindazonáltal a kérdést előterjesztő bíróság pontosítja, hogy a saját ítélkezési gyakorlata szerint ez a harmadik értelmezési fenntartás csak az azonos jellegű szankciókra, vagyis a pénzügyi szankciókra vonatkozik, mivel azt feltételezi, hogy a bíróság elvégezheti a kiszabott büntetőjogi és adóbírságok felső határának meghatározásához szükséges legmagasabb összegek összehasonlítását. Ily módon ez az értelmezési fenntartás nem alkalmazható a pénzbüntetés és a szabadságvesztés-büntetés halmozása esetén.

24 E körülmények között a Cour de cassation (semmitőszék) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Megfelel-e az egyértelműség és előreláthatóság követelményének a fent ismertetetthez hasonló nemzeti szabályozás azon körülmények vonatkozásában, amelyek között az esedékes héa bevallásának eltitkolása büntető jellegű eljárások és szankciók halmozását vonhatja maga után?

2) Megfelel-e az ilyen szankciók halmozása vonatkozásában fennálló szükségesség és arányosság követelményének a fent ismertetetthez hasonló nemzeti szabályozás?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

25 Az együttesen vizsgálandó két előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a Charta 52. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 50. cikkében biztosított alapvető jogot úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes, hogy

– büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának a nemzeti szabályozás által a héával kapcsolatos csalárd eltitkolások vagy bevallási mulasztások esetében történő, a legsúlyosabb esetekre előírt korlátozása csak az e halmozás alkalmazási feltételeit meghatározó jogszabályi rendelkezéseket megszorítóan értelmező ítélkezési gyakorlatból ered, és/vagy

– az olyan nemzeti szabályozás, amely a pénzbüntetés és a szabadságvesztés-büntetés halmozása esetén – adott esetben a nemzeti bíróságok által értelmezett – egyértelmű és pontos szabályok útján nem biztosítja, hogy a kiszabott szankciók összessége ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát.

26 Előjáróban emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a nemzeti adóhatóságok által kiszabott közigazgatási szankciók és a héa területén elkövetett bűncselekmények miatt indított büntetőeljárások a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében a 2006/112 irányelv 2. és 273. cikke, valamint az EUMSZ 325. cikk, vagyis az uniós jog végrehajtásának minősülnek, következésképpen tiszteletben kell tartaniuk a Charta 50. cikkében biztosított jogot (2018. március 20-i Menci ítélet, C-524/15, EU:C:2018:197, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 E rendelkezés értelmében senki sem vonható büntetőeljárás alá és nem büntethető olyan bűncselekményért, amely miatt az Unióban a törvénynek megfelelően már jogerősen felmentették vagy elítélték.

- 28 A jelen esetben az alapügyben szóban forgó büntetőeljárásban BV-vel szemben a héával kapcsolatos csalárd eltitkolások és bevallási mulasztások miatt folyik eljárás, míg az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben szereplő információk szerint ugyanezen tényállás alapján már jogerős, a Charta 50. cikke értelmében vett büntető jellegű közigazgatási szankciót szabtak ki vele szemben. Márpedig az eljárások ilyen halmozása a Charta e rendelkezése által biztosított alapvető jog korlátozásának minősül, mivel a Charta tiltja, hogy azonos tényállás alapján több büntető jellegű szankciót szabjanak ki különböző, e célból folytatott eljárásokat követően (lásd analógia útján: 2018. március 20-i Menci ítélet, C-524/15, EU:C:2018:197, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 29 Mindazonáltal az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a Charta 50. cikkében biztosított alapvető jog korlátozása a Charta 52. cikkének (1) bekezdése alapján igazolható (2018. március 20-i Menci ítélet, C-524/15, EU:C:2018:197, 40. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2022. március 22-i Nordzucker és társai ítélet, C-151/20, EU:C:2022:203, 49. pont).
- 30 A Charta 52. cikke (1) bekezdésének első mondata szerint a Chartában elismert jogok és szabadságok gyakorlása csak a törvény által és e jogok lényeges tartalmának tiszteletben tartásával korlátozható. Az említett bekezdés második mondata szerint az arányosság elvére figyelemmel korlátozásukra csak akkor és annyiban kerülhet sor, ha és amennyiben az elengedhetetlen és ténylegesen az Unió által elismert általános érdekű célkitűzéseket vagy mások jogainak és szabadságainak védelmét szolgálja.
- 31 A jelen ügyben először is nem vitatott, hogy a büntetőeljárás és a büntetőjogi szankciók, valamint a közigazgatási eljárás és a büntető jellegű közigazgatási szankciók halmozásának lehetőségét törvény, azaz a CGI 1729. és 1741. cikke írja elő. Amennyiben az a követelmény, miszerint az alapvető jogok gyakorlása csak a törvény által korlátozható, magában foglalja, hogy a beavatkozást lehetővé tevő jogalpnak magának kell meghatároznia az érintett jog gyakorlásával kapcsolatos korlátozás terjedelmét, e követelmény nagymértékben keveredik az arányosság elvéből következő egyértelműség és pontosság követelményeivel (lásd ebben az értelemben: 2020. július 16-i Facebook Ireland és Schrems ítélet, C-311/18, EU:C:2020:559, 180. pont), amely a jelen ítélet 34. és azt követő pontjaiban kerül vizsgálatra.
- 32 Másodsor, egy olyan nemzeti szabályozás, mint amelyről az alapügyben szó van, tiszteletben tartja a Charta 50. cikkében biztosított alapvető jog lényeges tartalmát, hiszen – a Bíróság rendelkezésére álló ügyiratokban szereplő információk szerint – az eljárások és szankciók halmozását csakis korlátozott feltételek mellett teszi lehetővé, és ezáltal biztosítja, hogy az ezen 50. cikkben biztosított jog ne váljon kétségessé.
- 33 Harmadszor, a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy e szabályozás a fizetendő hea teljes összegének beszedését kívánja biztosítani. Tekintettel arra a jelentőségre, amelyet a Bíróság ítélkezési gyakorlata e cél elérése érdekében a héabűncselekmények elleni küzdelemnek tulajdonít, a *ne bis in idem* elvnek az alapügyben szereplőhöz hasonló nemzeti szabályozásból eredő korlátozása általános érdekű célnak felel meg.
- 34 Ami negyedszer az arányosság elvét illeti, az megköveteli, hogy az olyan nemzeti szabályozásban előírt eljárások és szankciók halmozása, mint amelyről az alapügyben szó van, ne haladja meg az e szabályozás által kitűzött jogszerű célok eléréséhez szükséges mértéket, beleértve, hogy amennyiben több megfelelő intézkedés kínálkozik, a kevésbé korlátozó intézkedéshez kell

- folymodni, és az okozott hátrányok a kitűzött célokhoz képest nem lehetnek aránytalanul nagyok (2018. március 20-i Menci ítélet, C-524/15, EU:C:2018:197, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 35 Az eljárások és a szankciók ilyen halmozásának lehetőségét előíró nemzeti szabályozás alkalmas a héával kapcsolatos jogsértések elleni küzdelem jogszerű céljának megvalósítására annak érdekében, hogy biztosítsa a fizetendő hea teljes összegének beszedését (2018. március 20-i Menci ítélet, C-524/15, EU:C:2018:197, 48. pont).
- 36 Ami az ilyen nemzeti szabályozás szigorúan szükséges jellegét illeti, a Bíróság a 2018. március 20-i Menci ítélet (C-524/15, EU:C:2018:197) 49., 53. és 55. pontjában pontosította, hogy e szabályozásnak világos és pontos szabályokat kell előírnia, amelyek lehetővé teszik a jogalany számára, hogy előre lássa, mely cselekedetek és mulasztások vonhatják maguk után az eljárások és a szankciók ilyen halmozását, továbbá biztosítják az eljárások összehangolását, annak érdekében hogy az egymástól függetlenül lefolytatott büntető jellegű eljárások halmozásából eredő többletterher a feltétlenül szükséges mértékre korlátozódjon, végül pedig, hogy a kiszabott szankciók összességének súlya megfeleljen az adott jogsértés súlyának.
- 37 A kérdést előterjesztő bíróság először is az előző pontban felidézett követelmények közül az elsőre kérdez rá, amely a Charta 50. cikkében biztosított alapvető jogot illetően a Charta 49. cikkének (1) bekezdésében rögzített, a bűncselekmények és büntetések törvényességének elvét is tükrözi. Ugyanis, amint arra a főtanácsnok az indítványának 56–58. pontjában rámutatott, ez utóbbi elvet alkalmazni kell a Charta 50. cikke értelmében vett jogerős büntető jellegű közigazgatási szankció és a büntetőeljárások halmozására, amennyiben e halmozás az érintett személyre nézve súlyosabb következményt eredményezhet, mint amely kizárólag a büntetőeljárásból ered. Közelebbről, a büntető jellegű szankciók halmozásából eredő büntetés meghaladhatja a törvény által a kifogásolt magatartás tekintetében előírt büntetést, amely okból szükséges, hogy minden olyan rendelkezés, amely lehetővé teszi a kétszeres büntetés kiszabását, tiszteletben tartsa a bűncselekmények és büntetések törvényességének a Charta 49. cikkének (1) bekezdésében biztosított elvéhez kapcsolódó követelményeket.
- 38 Márpedig a bűncselekmények és büntetések törvényességének elvét illetően a Bíróság kimondta, hogy noha ezen elv megköveteli, hogy a törvény egyértelműen meghatározza a jogsértéseket és a hozzájuk kapcsolódó büntetéseket, e feltétel akkor teljesül, ha a terhelt – a releváns rendelkezés megfogalmazásából, szükség esetén a bíróságok által nyújtott értelmezés segítségével – megtudhatja, hogy mely cselekmények és mulasztások vonják maguk után a büntetőjogi felelősségét (2015. október 22-i AC-Treuhand kontra Bizottság ítélet, C-194/14 P, EU:C:2015:717, 40. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2020. június 11-i Prokuratura Rejonowa w Słupsku ítélet, C-634/18, EU:C:2020:455, 49. pont).
- 39 Így az a körülmény, hogy büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásához megkövetelt feltételek nem kizárólag jogszabályi rendelkezésekből, hanem azoknak a nemzeti bíróságok általi értelmezéséből is következnek, önmagában nem kérdőjelezheti meg a nemzeti szabályozás egyértelmű és pontos jellegét, azzal a feltétellel azonban, hogy a jogalany a releváns rendelkezések megfogalmazásából és szükség esetén az e bíróságok által nyújtott értelmezés segítségével tudhatja, hogy mely cselekmények és mulasztások vonhatják maguk után a szankciók halmozását.
- 40 Ami a büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának alapjául szolgáló cselekmények meghatározását szolgáló általános fogalmak nemzeti jogalkotó általi alkalmazását illeti, emlékeztetni kell arra, hogy a 2018. március 20-i Garlsson Real Estate és társai ítéletének

(C-537/16, EU:C:2018:193) 52. és 53. pontjában a Bíróság úgy ítélte meg, hogy az ezen ítélet alapjául szolgáló ügyben szóban forgó nemzeti szabályozás kellően egyértelmű és pontos, még akkor is, ha e nemzeti szabályozás a halmozást attól tette függővé, hogy a szóban forgó magatartás alkalmas arra, hogy a pénzügyi eszközök árának „jelentős változását” idézze elő, és így egy olyan általános fogalom értelmezésétől, amely a nemzeti bíróságok általi vizsgálatot igényel.

- 41 A bűncselekmények és büntetések törvényességének elvére vonatkozó ítélkezési gyakorlatból ugyanis kitűnik, hogy ezt az elvet nem lehet úgy értelmezni, hogy az tiltja a büntetőjogi felelősség szabályainak esetről esetre bírói értelmezés útján történő fokozatos világossá tételét, feltéve hogy az eredmény a jogsértés elkövetésekor észszerűen előrelátható, tekintettel különösen a szóban forgó jogi rendelkezéssel kapcsolatos ítélkezési gyakorlatban ebben az időszakban figyelembe vett értelmezésre (2015. október 22-i AC-Treuhand kontra Bizottság ítélet, C-194/14 P, EU:C:2015:717, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2020. június 11-i Prokuratura Rejonowa w Słupsku ítélet, C-634/18, EU:C:2020:455, 50. pont).
- 42 Így ugyanezen feltételek mellett az a körülmény, hogy a nemzeti ítélkezési gyakorlat a releváns jogszabályi rendelkezések értelmezése keretében olyan általános fogalmakra utal, amelyeket fokozatosan kell tisztázni, főszabály szerint nem akadályozza annak, hogy a nemzeti szabályozást úgy lehessen tekinteni, mint amely olyan egyértelmű és pontos szabályokat ír elő, amelyek lehetővé teszik a jogalany számára, hogy előre lássa, mely cselekedetek és mulasztások vonhatják maguk után büntető jellegű eljárások és szankciók halmozását.
- 43 Ebben az összefüggésben emlékeztetni kell továbbá arra, hogy az így megkövetelt előreláthatóság mértéke nagymértékben a kérdéses szöveg tartalmától, a vonatkozó jogterülettől, valamint címzettjei számától és minőségétől függ. A törvény előreláthatóságával nem ellentétes, hogy az érintett személynek világos jogi tanácsokért kelljen folyamodnia ahhoz, hogy a szóban forgó ügy körülményei között észszerű szinten felmérhesse, hogy bizonyos cselekménynek milyen következményei lehetnek. Ez különösen igaz a szakmai tevékenységet ellátó személyek esetében, akik megszokták, hogy foglalkozásuk gyakorlásakor nagy gondossággal kell eljárniuk. Ezért elvárható tőlük az, hogy különös gondossággal értékeljék a foglalkozásukkal járó veszélyeket (lásd ebben az értelemben: 2005. június 28-i Dansk Rørindustri és társai kontra Bizottság ítélet, C-189/02 P, C-202/02 P, C-205/02 P-C-208/02 P és C-213/02 P, EU:C:2005:408, 219. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2015. október 22-i AC-Treuhand kontra Bizottság ítélet, C-194/14 P, EU:C:2015:717, 42. pont; 2017. március 28-i Rosneft ítélet, C-72/15, EU:C:2017:236, 166.pont).
- 44 A jelen ügyben, noha a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás tiszteletben tartja-e az egyértelműség és a pontosság jelen ítélet 36. pontjában felidézett követelményeit, a Bíróság feladata, hogy hasznos útmutatással szolgáljon e tekintetben ahhoz, hogy lehetővé tegye a kérdést előterjesztő bíróság számára az előtte folyamatban lévő jogvita eldöntését (lásd analógia útján: 2021. június 22-i Staatssecretaris van Justitie en Veiligheid [Kiutasítási határozat joghatásai] ítélet, C-719/19, EU:C:2021:506, 82. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 45 Márpedig mindenekelőtt az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben szereplő információkból kitűnik, hogy a CGI 1729. cikke előírja azokat a feltételeket, amelyek mellett a többek között a héa területén elkövetett csalárd eltitkolások vagy bevallási mulasztások büntető jellegű pénzbírság kiszabását vonhatják maguk után. A CGI 1741. cikkének megfelelően és az e rendelkezésben meghatározott feltételek mellett az ilyen cselekmények „az alkalmazandó adójogi szankciótól függetlenül” szintén pénzbüntetéssel és szabadságvesztés-büntetéssel büntetendők.

- 46 Ezt követően a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) úgy ítélte meg, hogy az e cikkek által előírt eljárások és a szankciók halmozása csak az adóköteles összegek csalárd eltitkolása vagy bevallási mulasztások súlyosabb eseteiben alkalmazható, pontosítva, hogy e súlyosság következhet az elcsalt adó összegéből, az eljárás alá vont személy cselekményeinek jellegéből vagy azok bekövetkeztének körülményeiből. Márpedig, a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálatra is figyelemmel, az e bíróság által az arányosság elvére tekintettel adott ilyen értelmezés önmagában nem tűnik előreláthatatlannak.
- 47 Végül a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy már több alkalommal alkalmazta a Conseil constitutionnel (alkotmánytanács) előző pontban hivatkozott ítélkezési gyakorlatát, és így tovább pontosította annak hatályát. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy e korábbi ítélkezési gyakorlatra tekintettel BV az alapeljárás tárgyát képező tények megvalósulása idején észszerűen előre láthatta-e, hogy azok a CGI 1729. és 1741. cikke szerinti büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásához vezethetnek.
- 48 Ebben az összefüggésben az a körülmény, hogy BV-nek adott esetben jogi tanácsadó segítségét kellett volna igénybe vennie a neki felrótt tényekből – az e cikkekben előírt büntető jellegű eljárások és szankciók halmozása nemzeti bíróságok által értelmezett alkalmazási feltételeire tekintettel – adott esetben eredő következmények értékelése érdekében, a jelen ítélet 43. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatnak megfelelően, nem kérdőjelezi meg az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás egyértelmű és pontos jellegét. Ez még inkább érvényes a BV esetében, mivel úgy tűnik, hogy az említett cselekményeket a könyvvizsgálói szakmai tevékenysége keretében követte el.
- 49 Másodszor, a kérdést előterjesztő bíróság a jelen ítélet 36. pontjában említett harmadik követelménnyel kapcsolatban fogalmaz meg kérdést, amely mind a Charta 52. cikkének (1) bekezdéséből, mind pedig a Charta 49. cikkének (3) bekezdésében rögzített, a büntetések arányosságának elvéből következik, amely a hatáskörrel rendelkező hatóságok számára azt a kötelezettséget jelenti, hogy egy második szankció kiszabása esetén biztosítsák, hogy a kiszabott szankciók összességének súlya ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát (lásd ebben az értelemben: 2018. március 20-i *Garlsson Real Estate és társai* ítélet, C-537/16, EU:C:2018:193, 56. pont).
- 50 E tekintetben pontosítani kell, hogy a jelen ítélet 36. és előző pontjában felidézett ítélkezési gyakorlat szerint e követelmény kivétel nélkül alkalmazandó az együttesen kiszabott szankciók összességére, így mind az azonos jellegű szankciók, mind pedig a különböző jellegű szankciók – mint például a pénzügyi szankciók és a szabadságvesztés-büntetések – halmozására. Önmagában az a körülmény, hogy a hatáskörrel rendelkező hatóságok eltérő jellegű szankciókat kívánnak kiszabni, nem mentesítheti őket azon kötelezettség alól, hogy megbizonyosodjanak arról, hogy a kiszabott szankciók összességének súlya ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát, ellenkező esetben sérül az arányosság elve.
- 51 E körülmények között a Bíróság a 2018. március 20-i *Garlsson Real Estate és társai* ítélet (C-537/16, EU:C:2018:193) 60. pontjában kimondta, hogy az arányosság e követelményét nem teljesíti az olyan szabályozás, amely a pénzbüntetés és a büntető jellegű pénzbírság halmozása tekintetében előírja, hogy a pénzbüntetés végrehajtása a pénzbírság összegét meghaladó részre korlátozódik, anélkül hogy ilyen szabályt írna elő a büntető jellegű pénzbírság és a szabadságvesztés-büntetés halmozása tekintetében.

- 52 A jelen ügyben, noha a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben szereplő útmutatásoknak megfelelően arányossági megfontolásokra támaszkodva már megállapította, hogy a szankciók halmozása esetén kiszabott szankció teljes összege nem haladhatja meg a bírságnemenként maximálisan kiszabható összeget, ugyanezen bíróság pontosította, hogy az említett korlátozás csak az azonos jellegű szankciókra, azaz a pénzügyi szankciókra alkalmazandó. Márpedig, amint arra a főtanácsnok az indítványának 103. pontjában rámutatott, az ilyen korlátozás nem biztosítja a jogsértés súlya és a kiszabott szankciók összességének súlya közötti összefüggést, ha a pénzbüntetést szabadságvesztés-büntetéssel halmozzák.
- 53 Amennyiben a francia kormány a Bíróság előtt megállapította, hogy a büntetőbíróság köteles tiszteletben tartani a büntetések arányosságának elvét, amely hatáskörrel ruházta fel a büntetőjogi szankció ügy körülményeire tekintettel történő módosítására, meg kell állapítani, hogy a jelen ítélet 36. és 49. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatból egyrészt világosan kitűnik, hogy a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságok kötelesek gondoskodni arról, hogy a kiszabott szankciók összességének súlya ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát, másrészt pedig hogy e kötelezettségnek egyértelműen és pontosan ki kell tűnnie a szóban forgó nemzeti szabályozásból.
- 54 A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy a jelen ügyben ez a helyzet áll-e fenn, figyelembe véve azt a tényt, hogy az arányosságra vonatkozó megfontolások alapján szintén megállapította, hogy az 52. pontban szereplő korlátozás csak az azonos jellegű szankciók halmozására vonatkozik.
- 55 A fenti megfontolásokra tekintettel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a Charta 52. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 50. cikkében biztosított alapvető jogot úgy kell értelmezni, hogy
- azzal nem ellentétes, hogy a büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának a héával kapcsolatos csalárd eltitkolások vagy bevallási mulasztások esetén történő, a nemzeti szabályozás által a legsúlyosabb esetekre előírt korlátozása csak az e halmozás alkalmazási feltételeit meghatározó jogszabályi rendelkezéseket megszorítóan értelmező ítélkezési gyakorlatból következik, feltéve hogy a jogsértés elkövetésekor észszerűen előrelátható, hogy az büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának tárgyát képezheti, azonban
 - azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a pénzbüntetés és a szabadságvesztés-büntetés halmozása esetén – adott esetben a nemzeti bíróságok által értelmezett – egyértelmű és pontos szabályokkal nem biztosítja, hogy a kiszabott szankciók összessége ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát.

A költségekről

- 56 Mivel ez az eljárás az alapügyben részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

Az Európai Unió Alapjogi Chartája 52. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 50. cikkében biztosított alapvető jogot úgy kell értelmezni, hogy

- **azzal nem ellentétes, hogy a büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának a hozzáadottérték-adóval (héta) kapcsolatos csalárd eltitkolások vagy bevallási mulasztások esetén történő, a nemzeti szabályozás által a legsúlyosabb esetekre előírt korlátozása csak az e halmozás alkalmazási feltételeit meghatározó jogszabályi rendelkezéseket megszorítóan értelmező ítélkezési gyakorlatból következik, feltéve hogy a jogsértés elkövetésekor észszerűen előrelátható, hogy az büntető jellegű eljárások és szankciók halmozásának tárgyát képezheti, azonban**
- **azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a pénzbüntetés és a szabadságvesztés-büntetés halmozása esetén – adott esetben a nemzeti bíróságok által értelmezett – egyértelmű és pontos szabályokkal nem biztosítja, hogy a kiszabott szankciók összessége ne haladja meg a megállapított jogsértés súlyát.**

Aláírások