MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2017. január 12.[1]

C-217/15. és C-350/15. sz. ügyek

Massimo Orsi

(a Tribunale di Santa Maria Capua Vetere [Santa María Capua Vetere bírósága, Olaszország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Az Európai Unió Alapjogi Chartája — A héafizetés elmulasztásával összefüggő ugyanazon tényállás tekintetében közigazgatási szankciót és büntetőjogi szankciót is előíró nemzeti szabályozás — A ne bis in idem elvének megsértése”

Luciano Baldetti

(a Tribunale di Santa Maria Capua Vetere [Santa María Capua Vetere bírósága, Olaszország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Az Európai Unió Alapjogi Chartája — A héafizetés elmulasztásával összefüggő ugyanazon tényállás tekintetében közigazgatási szankciót és büntetőjogi szankciót is előíró nemzeti szabályozás — A ne bis in idem elv megsértése”

1. Milyen feltételekkel kell alkalmazni a *ne bis in idem* elvet, ha bizonyos tagállamok jogszabályai lehetővé teszik a közigazgatási és büntetőjogi szankciók halmozódását a magas összegű hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) megfizetése elmulasztásának szankcionálása érdekében? Röviden összefoglalva a Bíróság ismét e problémával szembesül.

2. A Bíróság a 2013. február 26-i Åkerberg Fransson-ítéletével[2] kijelölte azt az irányt, amelyet a nemzeti bíróságoknak követniük kell a személyek azon jogával kapcsolatban, hogy ugyanazon héafizetési kötelezettség teljesítésének elmulasztásával összefüggésben ne vonják őket kétszer eljárás alá. A Bíróság az Emberi Jogok Európai Bírósága (a továbbiakban: EJEB) által kidolgozott megoldások átvételével tette ezt meg, azonban az említett ítéletben adott válasz egyes tagállamok bíróságai, mint például Olaszország számára nehézségeket és vitákat eredményezett.

3. A Bíróságnak e területen ki kell egészítenie és árnyalnia kell ítélkezési gyakorlatát, mindenekelőtt az EJEB nemrégiben, 2016. november 15-én hozott ítéletét követően[3]. Ugyanakkor nem ez a legmegfelelőbb alkalom arra, hogy ezt megtegye, hiszen valójában mind a két előzetes döntéshozatal iránti kérelemre adott válasz a *ne bis in idem* elv kevésbé problematikus elemétől, nevezetesen a szankcióval sújtott felek személyi azonosságától függ.

1 — Eredeti nyelv: spanyol.

2 — C-617/10, EU:C:2013:105.

3 — A és B kontra Norvégia ügy (CE:ECHR:2016:1115JUD002413011)

I – **Jogi háttér**

A – *Az emberi jogok és alapvető szabadságjogok védelméről szóló 1950. évi európai egyezmény (a továbbiakban: EJEE)*

4. Az EJEE mellékletét képező, 1984. november 22-én Strasbourgban aláírt hetedik kiegészítő jegyzőkönyv (a továbbiakban: hetedik kiegészítő jegyzőkönyv) 4. cikke az alábbiak szerint szabályozza a „kétszeres eljárás alá vonás vagy büntetés tilalmát”:

„(1) Ha valakit egy állam büntetőtörvényének és büntetőeljárási törvényének megfelelően egy bűncselekmény kapcsán már jogerősen felmentettek vagy elítéltek, e személlyel szemben ugyanennek az államnak az igazságszolgáltatási szervei ugyanezen bűncselekmény miatt büntetőeljárást nem folytathatnak, és vele szemben büntetést nem szabhatnak ki.

(2) Az előző bekezdés rendelkezései nem képezik akadályát annak, hogy az adott állam büntetőtörvényeinek és büntetőeljárási törvényeinek megfelelően az eljárást újból megindítsák, ha új, vagy újólag feltárt tények, vagy az eljárás alapvető hibái természetüknél fogva kihatással vannak a meghozott ítéletre.

(3) A jelen cikk rendelkezéseitől az Egyezmény 15. cikkére hivatkozással nem lehet eltérni.”

B – *Az uniós jog*

5. Az Európai Unió Alapjogi Chartájának (a továbbiakban: Charta) 50. cikke szerint:

„Senki sem vonható büntetőeljárás alá és nem büntethető olyan bűncselekményért, amely miatt az Unióban a törvénynek megfelelően már jogerősen felmentették vagy elítélték.”

6. A Charta 51. cikke megállapítja a Charta alkalmazási körét.

„(1) E Charta rendelkezéseinek címzettjei – a szubszidiaritás elvének megfelelő figyelembevétele mellett – az Unió intézményei, szervei és hivatalai, valamint a tagállamok annyiban, amennyiben az Unió jogát hajtják végre. Ennek megfelelően saját hatáskörükben és a Szerződésekben az Unióra ruházott hatáskörök korlátain belül tiszteletben tartják az ebben a Chartában foglalt jogokat és betartják az abban foglalt elveket, valamint előmozdítják azok alkalmazását.

(2) Ez a Charta az uniós jog alkalmazási körét nem terjeszti ki az Unió hatáskörein túl, továbbá nem hoz létre új hatásköröket vagy feladatokat az Unió számára, és nem módosítja a Szerződésekben meghatározott hatásköröket és feladatokat.”

C – *Az olasz jog*

7. A közvetlen adókkal, a hozzáadottérték-adóval és az adók behajtásával összefüggő, nem büntetőjogi jellegű adójogi szankciók az 1996. december 23-i 662. sz. törvény 3. cikkének (133) bekezdése szerinti reformjáról szóló, 1997. december 18-i 471. sz. Decreto Legislativo (törvényerejű rendelet) 13. cikkének (1) bekezdése megállapítja, hogy: [4]

4 — Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n°. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell’articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (a GURI 1998. január 8-i, 5. számának 4. számú rendes melléklete) (A nem büntető jellegű adójogi szankcióknak az 1996. december 23-i 662. sz. törvény 3. cikke (133) bekezdése q) pontja értelmében a közvetlen adók, a hozzáadottérték-adó és az adóbehajtás területén történő reformjáról szóló 1997. december 18-i 1997. sz. törvényerejű rendelet).

„Aki az előírt határidőn belül részben vagy egészben elmulasztja az adóelőleg megfizetését, időszakonként fennálló fizetési kötelezettsége teljesítését, a bevallása alapján fennálló adó vagy adókülönbözet összegének megfizetését – ezekben az esetekben ezek összegét az időszakonként fennálló fizetési kötelezettségek és az adóelőleg összegéből levonva, még ha azok megfizetésére nem is került sor –, a meg nem fizetett összeg 30%-áig terjedő közigazgatási szankcióval sújtható, akkor is, ha az éves bevallás ellenőrzése során megállapított anyagi jogi vagy számítási hiba kijavítása következtében úgy tűnik, hogy az adó összege nagyobb, vagy a levonható többlet összege kisebb. A tizenöt napot meg nem haladóan késedelmesen teljesített fizetés esetén – az 1997. december 18-i 472. sz. törvényerejű rendelet 13. cikke (1) bekezdésének a) pontjában foglalt rendelkezések kivételével – az első mondatban foglalt szankció összegét az egyötödére kell csökkenteni késedelmi naponként. Ugyanezt a szankciót kell alkalmazni az 1973. szeptember 29-i 600. sz. decreto del Presidente della Repubblica (köztársasági elnöki rendelet) 36a. és 36b. cikke, valamint az 1972. október 26-i 633. sz. köztársasági elnöki rendelet 54a. cikke alapján növelt adó megfizetése esetén is.”[5]

8. A közvetlen adókkal és a hozzáadottérték-adóval összefüggő bűncselekményekről szóló, 2000. március 10-i 74/2000 törvényerejű rendelet[6] (a továbbiakban: 74/2000 törvényerejű rendelet) 10b. cikke a következőképpen szabályozza „A héa megfizetésének elmulasztását”:

„A 10a. cikkben foglalt rendelkezést az ott meghatározott feltételek fennállása esetén arra is alkalmazni kell, aki a következő adómegállapítási időszakra vonatkozó adóelőleg megfizetésére előírt határidőn belül nem fizeti meg az éves bevallás alapján megfizetendő hozzáadottérték-adót.”

9. A 74/2000 törvényerejű rendelet 10a. cikke értelmében:

„Hat hónaptól két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő az, aki a kifizető által levont adó éves bevallásának benyújtására előírt határidőn belül az adóalany részére kiállított igazolásban szereplő levonásokat adómegállapítási időszakonként 50 000 eurót meghaladó összegben nem fizeti meg.”

10. A 74/2000 törvényerejű rendelet „a közigazgatási szankciók rendszerével fennálló és az eljárások közötti viszonyok” címet viselő 19–21. cikke összefoglalva meghatározza, hogy: a) a különös szabályt kell alkalmazni, ha ugyanazon tényállást a II. cím rendelkezése szerint és közigazgatási szankciót előíró rendelkezés szerint is büntetik; b) a büntetőeljárást és a közigazgatási eljárást külön folytatják le, azaz a kettő közül egyiket sem függesztik fel a másik eljárásban hozott határozatra várva; c) a hatáskörrel rendelkező hatóság állapítja meg a büntetőjogi jogsértés tárgyát képező adójogi kötelezettségek elmulasztását sújtó közigazgatási szankciókat; és d) ugyanakkor az ilyen szankciók nem hajthatók végre, kivéve ha a büntetőeljárást megszüntetik, vagy az olyan jogerős felmentő ítélettel zárul, amely kizárja a cselekmény büntetőjogi érintettségét, és ez utóbbi esetben a beszedésre előírt határidőt a felmentő ítélet közlésének időpontjától kell számítani.

5 — Decreto Legislativo 18 dicembre de 1997, n.° 472, Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell’articolo 3, comma 133, della legge 23 dicembre 1996, n. 662. (az 1996. december 23-i 662. sz. törvény 3. cikke (133) bekezdésének értelmében az adójogi szabályok megsértése tekintetében kiszabott közigazgatási szankciókra vonatkozó rendelkezésekről szóló, 1997. december 18-i 472. sz. törvényerejű rendelet) (a GURI 1998. január 8-i, 5. számának 4. számú rendes melléklete), amely 13. cikkében előírja az adó megfizetésének elmulasztása miatti szankciók csökkentésének lehetőségét.

6 — Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n.° 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell’art. 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (az 1999. június 25-i 205. sz. törvény 9. cikke értelmében a jövedelemadóval és a hozzáadottérték-adóval kapcsolatos bűncselekmények új szabályozásáról szóló, 2000. március 10-i 74. sz. törvényerejű rendelet) (a GURI 2000. március 31-i, 76. száma).

11. A szóban forgó előzetes döntéshozatal iránti kérelmeket megalapozó cselekmények elkövetésének időpontját követően az olasz jogszabályt a 2015. szeptember 24-i 158. sz. törvényerejű rendelet[7] (a továbbiakban: 158/2015 törvényerejű rendelet) módosította, amely érintette a 74/2000 törvényerejű rendelet 10a. és 10b. cikkét, és a 74/2000 törvényerejű rendelet új 13. cikkében újabb büntethetőséget kizáró okot vezetett be.

12. A 158/2015 törvényerejű rendelet 7. cikke alapján a 74/2000 törvényerejű rendelet 10a. cikkének szövege jelenleg így szól:

„Hat hónaptól két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő az, aki a levont adó éves bevallásának benyújtására előírt határidőn belül a levonást végző részére kiállított tanúsítványban szereplő adóelőleget adómegállapítási időszakonként százötvenezer eurót meghaladó összegben nem fizeti meg.”

13. A 158/2015 törvényerejű rendelet 8. cikke értelmében a 74/2000 törvényerejű rendelet 10b. cikkének szövege 2015. október 22-i hatállyal módosult:

„Hat hónaptól két évig terjedő szabadságvesztéssel büntetendő az, aki a következő adómegállapítási időszakra vonatkozó adóelőleg megfizetésére előírt határidőn belül az éves bevallás alapján fizetendő héát adómegállapítási időszakonként kétszázötvenezer eurót meghaladó összegben nem fizeti meg.”

14. Az adójellegű közigazgatási szankciók kizárólag jogi személyekre történő alkalmazhatóságáról szóló, 2003. szeptember 30-i 269. sz. rendelettörvény[8] 7. cikke szerint:

„(1) Valamely társaság vagy jogi személyiséggel rendelkező szervezet adójogi kötelezettségeivel kapcsolatos közigazgatási szankciók kizárólag e jogi személyekre vonatkoznak.

(2) Az (1) bekezdésben foglalt rendelkezéseket olyan jogsértésekre kell alkalmazni, amelyek tekintetében a jelen rendelet hatálybalépésének időpontjában még nem indult eljárás, vagy amelyek tekintetében a szankcióról még nem határoztak.

Az e cikkben meghatározott esetekben az 1997. december 18-i 472. sz. törvényerejű rendeletben foglalt rendelkezéseket kell alkalmazni, feltéve hogy a rendelkezések egymással összeegyeztethetők.”

II – **A nemzeti peres eljárások és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

15. A Bíróságnak két hasonló, előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre kell választ adnia, amelyeket a Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Santa María Capua Vetere bírósága, Olaszország) terjesztett elő.

16. A C-217/15. sz. ügy azon büntetőeljáráson alapszik, amelyet Massimo Orsi, a Servizi Ambiente e Commercio s.r.l. társaság törvényes képviselője ellen indítottak annak okán, hogy a társaság a 2011. adóévre vonatkozóan héa jogcímén az előírt határidőn belül nem fizetett meg 1 014 288,00 euró összeget.

7 — Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n.º 158, Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell’articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n.º 23 (a 2014. március 11-i 23. sz. törvény 8. cikke (1) bekezdésének végrehajtásaként a szankciórendszer revíziójáról szóló, 2015. december 24-i 158. sz. törvényerejű rendelet) (a GURI 2015. október 7-i, 233. számának 55. számú rendes melléklete).

8 — Decreto-legge 30 settembre 2003, n.º 269 (a GURI 2003. október 2-i, 229. számának 157. számú rendes melléklete).

17. A büntetőeljárás az Agenzia dell'Entrate (olasz adóhatóság) által a Procura della Repubblica (ügyészség, Olaszország) előtt tett feljelentéssel indult, amelyben az Agenzia arra hivatkozott, hogy az M. Orsi által képviselt vállalkozás nem fizette meg a héát, ami megvalósította a 74/2000. törvényerejű rendelet 10b. cikkében foglalt bűncselekményt a 10a. cikkel összefüggésben. A büntetőeljárás során M. Orsi megtámadta a vagyontárgyai lefoglalása tárgyában hozott határozatot.

18. A büntetőeljárás megindulását megelőzően az olasz adóhatóság ellenőrzés során tárta fel a jogsértést, amely hatóság M. Orsi adótartozása megfizetésének követelésén túl a megfizetendő összeg 30%-ának megfelelő összegű szankciót is kiszabott. Az ellenőrzési eljárás befejezését követően a felek egyezséget kötöttek, amelynek eredményeképpen az adóhatóság lemondott az előírt szankció követeléséről és elfogadta, hogy M. Orsinak csak a héaösszeget kell megfizetnie, ezzel fellebbezés hiányában véglegesen lezárult az eljárás.

19. Ilyen körülmények között a Tribunale di Santa Maria Capua Vetere ügy döntött, hogy előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„[Az EJEE hetedik kiegészítő jegyzőkönyvének] 4. cikke és a [Charta] 50. cikke értelmében összeegyeztethető-e az uniós joggal a 74/2000. törvényerejű rendelet 10b. cikkében foglalt rendelkezés, amennyiben az lehetővé teszi valamely olyan személy büntetőjogi felelősségének vizsgálatát, akivel szemben ugyanazon tényállás (a héa megfizetésének elmulasztása) miatt a be nem fizetett adó 30%-ának megfelelő összegű közigazgatási szankció kiszabása mellett már adóbehajtásra irányuló intézkedést rendelt el?"

20. A C-350/15. sz. ügy nagyon hasonló tényálláson alapszik. Luciano Baldetti az Evoluzione Maglia s.r.l. társaság törvényes képviselőjeként úgy nyilatkozott, hogy a 2010. és 2011. év vonatkozásában az állam részére héa jogcímén 1 071 836 euró összeg megfizetésére köteles, de az előírt határidőn belül nem fizette meg azt. Az adóhatóság vizsgálatot indított ellene mint az említett vállalkozás képviselője ellen, amely vizsgálat keretében az adótartozás megfizetését követelte, és kiszabta a megfelelő szankciókat. Az ellenőrzési eljárás befejezését követően az adóhatóság egyezséget kötött az adóalannyal, amely szerint a megfizetendő adót és a szankciók 50%-át köteles megfizetni, az adóhatóság pedig lemond a fennmaradó 50%-ról, amellyel – szintén fellebbezés hiányában – véglegesen lezárult az eljárás.

21. Az olasz adóhatóság azonban bejelentette az ügyészségnek, hogy L. Baldetti a vállalkozás törvényes képviselőjeként nem fizette meg a héát, az ügyészség e magatartást a 74/2000 törvényerejű rendelet 10b. cikkében foglalt bűncselekménynek minősítette. E büntetőeljárásban L. Baldetti megtámadta a vagyontárgyai lefoglalása tárgyában hozott határozatot.

22. Ilyen körülmények között a Tribunale di Santa Maria Capua Vetere úgy vélte, hogy előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést kell a Bíróság elé terjeszteni, amely megegyezik a C-217/15. sz. ügyben előterjesztett kérdéssel:

„[Az EJEE 7. kiegészítő jegyzőkönyvének] 4. cikke és a [Charta] 50. cikke értelmében összeegyeztethető-e az uniós joggal a 74/2000 törvényerejű rendelet 10b. cikkében foglalt rendelkezés, amennyiben az lehetővé teszi egy olyan személy büntetőjogi felelősségének megállapítását, akit az állami adóhatóság ugyanazon tényállás (a héafizetés elmulasztása) miatt már egyszer jogerősen felelősségre vont a be nem fizetett adó 30%-ának megfelelő összegű közigazgatási szankció kiszabásával?"

23. Az ügyek hasonlósága alapján a Bíróság úgy döntött, hogy e két ügyet egyesíti a C-524/15. sz. Menci-üggyel, amely szintén a héa megfizetésének elmulasztása miatti adó- és büntetőjogi szankciók olaszországi kettős alkalmazásával volt kapcsolatos. Az írásbeli szakasz lezárultát követően 2016. szeptember 8-án mindhárom eljárás tárgyában közös tárgyalást tartottak, amelyen M. Orsi és L. Baldetti képviselői nem vettek részt, csupán L. Menci védője, az olasz kormány és az Európai Bizottság adta elő érveit.

24. Bár az addigra egyesítésre került három ügyre együttesen vonatkozó indítvány ismertetése eredetileg 2016. november 17-ére volt kitűzve, az EJEB A és B kontra Norvégia ügyben [9] hozott ítéletének kihirdetése indokolttá tette annak elnapolását. Ugyanezen okból kifolyólag a Bíróság negyedik tanácsának elnöke 2016. november 30-án úgy döntött, hogy a Menci-ügyet újra elkülöníti az Orsi és Baldetti ügyektől, a Bíróság eljárási szabályzata 11. cikkének (4) bekezdésével együttesen értelmezett 54. cikke (2) és (3) bekezdésének alkalmazásával.

III – **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések elemzése**

25. Az előzetes döntéshozatalra utalt két kérdésben lényegében annak tisztázására kérik a Bíróságot, hogy összeegyeztethető-e a Chartának a 7. kiegészítő jegyzőkönyv 4. cikkével összhangban értelmezett 50. cikkével az olaszhoz hasonló olyan nemzeti szabályozás, amely lehetővé teszi az adójogi és a büntetőjogi szankciók halmozódását a héa megfizetésének elmulasztását megvalósító ugyanazon cselekmények büntetése céljából.

26. Az uniós jogban a *ne bis in idem* elve különböző változatokban jelenik meg, [10] amelynek alkalmazását a Bíróság egyes főtanácsnokok ilyen irányú felhívása ellenére még nem egységesítette. [11]

27. A Bíróság a *ne bis in idem* elvének az adójogi és büntetőjogi szankciók halmozódása mint az állam által az adófizetés (konkrétan a héa megfizetésének) elmulasztására adott válasz tekintetében történő alkalmazására vonatkozó ítélkezési gyakorlatát az Åkerberg Fransson ítéletben rögzítette.

28. Az Åkerberg Fransson ítéletben [12] a Bíróság azt követően, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem megválaszolása tekintetében megállapította a hatáskörét, [13] megerősítette, hogy a *ne bis in idem* elve „nem zárja ki, hogy valamely tagállam a héával összefüggő bevallási kötelezettségek teljesítésének elmulasztásában megnyilvánuló ugyanazon tényállásra egymást követően adójogi szankciót és büntetőjogi szankciót alkalmazzon, amennyiben az első szankció nem büntető jellegű, aminek vizsgálata a nemzeti bíróság feladata”. [14] A tagállamok szabad szankcióválasztását az indokolja, hogy biztosítani kell a héából származó bevételek teljes körű beszedését, ezáltal pedig az Unió pénzügyi érdekeit kell védeni. [15]

9 — Az EJEB A és B kontra Norvégia ügyben 2016. november 15-én hozott ítélete (CE:ECHR:2016:1115JUD002413011)

10 — Hivatkozással Van Bockel, B. művére: The ne bis in idem principle in EU Law, Kluwer, 2010. Szintén lásd: Oliver, P., Bombois, T., „Ne bis in idem en droit européen: un principe à plusieurs variantes”, Journal de droit européen, 2012., 266–272. o., valamint Tomkin, J., „Article 50, Right not to be tried or punished twice in criminal proceedings for the same criminal offence”, in.: Peers, S., Hervey, T., Kenner, J. y Ward, A., The EU Charter of Fundamental Rights: a commentary, Hart Publishing, Oxford, 2014., 1373–1412. o.

11 — Lásd: Kokott főtanácsnok Bonda-ügyre vonatkozó 2011. december 15-i indítványa (C-489/10, EU:C:2011:845), 33. pont, valamint és az ott hivatkozott egyéb indítványok.

12 — Az ott tárgyalt eset szinte azonos volt a jelen üggyel: Åkerberg Franssonnal szemben közigazgatási szankciót szabtak ki, mert néhány magasabb héaösszeget nem fizetett meg, és a közigazgatási eljárás befejezését követően ugyanazon tényállás alapján egy másik, ezúttal büntetőeljárás indult ellene.

13 — A Bíróság az alapján állapította meg a hatáskörét, hogy a 2006/112 irányelv 2. cikkét, a 250. cikkének (1) bekezdését és a 273. cikkét, valamint az EUMSZ 325. cikket kell alkalmazni, mivel az uniós jognak a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében vett végrehajtásáról van szó. Innentől kezdve nem vitás a Chartának a jelen ügyre való alkalmazása. Ezzel szemben az Olaszországban a személyi jövedelemadó megfizetésének elmulasztása miatt kiszabott adójogi és büntetőjogi szankciók nem az uniós jognak a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében vett végrehajtását jelentik, amely ok miatt a Bíróság a 2015. április 15-i Burzio-végzésben (C-497/14, EU:C:2015:251) hatáskörének nyilvánvaló hiányát állapította meg az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés megoldása kapcsán.

14 — Åkerberg Fransson ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 37. pont.

15 — Uo., 34. pont.

29. A Bíróság azonban korlátozta az adójogi és büntetőjogi szankciók halmozódását: „a Charta 50. cikke akkor zárja ki, hogy ugyanazon tényállás alapján ugyanazon személlyel szemben büntetőeljárást indítsanak, ha az adóbírság az említett rendelkezés értelmében büntető jellegű, és jogerőssé vált”. Az adójogi és büntetőjogi szankciók tehát egyidejűleg alkalmazhatók, de nem szabható ki névlegesen közigazgatási – valójában megtorló jellegű – szankció egyéb büntetőjogi szankcióval együtt. [16]

30. Annak meghatározásához, hogy valamely adójogi szankció mikor rendelkezik büntetőjogi jelleggel, a Bíróság azokat az „Engel-kritériumokat” alkalmazta, amelyeket ezt megelőzően a Bonda-ítéletben [17] elfogadott. Ugyanis az EJEB sajátos és önálló kritériumokat alakított ki az Engel és társai kontra Hollandia ítélete [18] alapján, az EJEE 6. cikkében foglalt „bűncselekménnyel [való] gyanúsítás” és az EJEE 7. cikkében foglalt „büntetés” fogalmainak a megtorló jellegű, szankciót tartalmazó közigazgatási intézkedések viszonyában való tisztázása érdekében. Különösen, a 7. jegyzőkönyv 4. cikkének értelmezéséhez, az EJEB e kritériumokat alkalmazta, nevezetesen [19] a jogsértésnek a nemzeti jog szerinti minősítése, a jogsértés jellege, valamint a jogsértésre alkalmazott szankció intenzitása és súlya.

31. A Bíróság maga az Åkerberg Fransson ítéletében nem alkalmazta az „Engel-kritériumokat” a svéd jogi szabályozáshoz hasonló jogi szabályozásra, hanem e feladatot a kérdést előterjesztő nemzeti bíróságra bízta, azzal a kikötéssel, hogy csak akkor lehet arra következtetni, hogy az adójogi és büntetőjogi szankciók halmozódása ellentétes a Charta 50. cikkével, ha a fennmaradó szankciók hatékonyak, arányosak és elrettentőek. [20]

32. Ezen előfeltevések alapján azt kell megvizsgálni, hogy az alapeljárásokban egyidejűleg fennállnak-e a *ne bis in idem* elv alkalmazásához szükséges feltételek, vagyis: a) a szankcióval sújtott személy azonossága; b) a szankcionáló eljárások kettőssége; és c) a megállapított tényállások azonossága.

33. Ami a szankcióval sújtott személy azonosságát illeti, erre vonatkozóan a Bíróságnak és az EJEB-nek nem nagyon van ítélkezési gyakorlata, hiszen a *ne bis in idem* elvének kevésbé problematikus eleméről van szó. Az EJEB és a Bíróság egyes ítéleteiben gyakorlatilag a megállapított tényállások azonossága (*idem*) szubszumálja a szankcióval sújtott személy azonosságát. [21]

34. Az EJEB a Pirttimäki kontra Finnország ítéletében [22] egy olyan esetet elemzett, amelyben a finn adóhatóság több olyan korlátolt felelősségű társasággal szemben szabott ki adóbírságot, amelyek tagjai britek voltak, de a tényleges ellenőrzést Pirttimäki és más finn állampolgárok gyakorolták; később adócsalás miatt büntetőeljárást indított Pirttimäki és társai ellen, mivel a bevallásukban nem tüntették fel az adott társaságban szerzett osztalékot. Az EJEB megállapította, hogy nem alkalmazható a 7.

16 — Az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek védelméről szóló, 1995. december 18-i 2988/95/EK, Euratom tanácsi rendelet (HL L 312., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 1. fejezet 1. kötet, 1. o.) 6. cikke tartalmazza a *ne bis in idem* elvének tiszteletben tartását biztosító rendelkezéseket, amelyek célja az uniós közigazgatási szankcióknak a tagállami büntetőjogi szankciókkal való halmozódása elkerülése.

17 — 2012. június 5-i ítélet (C-489/10, EU:C:2012:319), 37. pont; amely azzal volt kapcsolatos, hogy Lengyelországban a büntetőeljárással egyidejűleg a mezőgazdasági támogatásokat igénybe vevőkre európai uniós közigazgatási szankciókat is alkalmaztak. Lásd még: Åkerberg Fransson ítélet, 35. pont.

18 — EJEB, 1976. június 8-i ítélet (CE:ECHR:1976:1123JUD000510071, 82. pont.

19 — EJEB, 2015. február 10-i Kiiveri kontra Finnország ítélet (CE:ECHR:0210JUD005375312), 30. pont és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat.

20 — Åkerberg Fransson ítélet, 36. pont. Ezen ítéletet követően a svéd legfelsőbb bíróság megváltoztatta az ítélkezési gyakorlatot, és 2013. júniusi és júliusi határozataiban megállapította, hogy a héafizetés elmulasztása miatt kiszabott adójogi és büntetőjogi szankciók halmozódását lehetővé tevő svéd jogszabály megsértette a *ne bis in idem* elvét.

21 — Például az EJEB a 2009. február 10-i Zolotukhin kontra Oroszország ítéletének (CE:ECHR:2009:0210JUD001493903) 84. pontjában a tényállás azonosságát úgy írja le, mint „a konkrét tényállásbeli körülmények olyan együttesét, amelyek *ugyanarra a jogsértőre* vonatkoznak, és amelyek időben és térben elválaszthatatlan kapcsolatban vannak egymással”; kiemelés tőlem.

22 — EJEB, 2014. május 20-i Pirttimäki kontra Finnország ítélet (CE:ECHR:2014:0520JUD00352321), 51–52. pont.

kiegészítő jegyzőkönyv 4. cikke szerinti *ne bis in idem* elve, mert a közigazgatási eljárásban a vállalkozásokkal szemben szabták ki az adójogi szankciókat, míg a büntetőeljárást olyan természetes személyek (Pirttimäki és társai) ellen indították, akik a társaságoktól eltérő jogalanyisággal rendelkeztek, bár azok döntéseinek meghozatalában részt vettek. [23]

35. Azt hiszem, hogy e megközelítés a legmegfelelőbb a Charta 50. cikkének értelmezéséhez is.

36. A vonatkozó utaló végzésekben szereplő információk alapján ezekben a peres eljárásokban az adójogi szankció mindkét ügyben társasági formában működő jogi személyeket (Servizi Ambiente e Commercio s.r.l. az előbbi, Evoluzione Maglia s.r.l. pedig az utóbbi ügyben) sújtott, míg a büntetőeljárást a megfelelő törvényes képviselőikkel szemben indították meg. Egyetértek az olasz kormánnyal abban, hogy e körülmény kizárja az ugyanazon személyt sújtó kétszeres büntetés (vagy kétszeres eljárás) fogalmát, mivel egy korlátozott felelősségű társasággal szemben kivetett adójogi szankció nem hasonlítható össze a társaság törvényes képviselője elleni büntetőeljárás megindításával, még akkor sem, ha mindkét esetben hasonlóképpen a héafizetés elmulasztásáról van szó.

37. Ebben a két ügyben, ismétlem, hiányzik a közigazgatási eljárás alá vont, vagy közigazgatási szankcióval sújtott személy és a büntetőeljárás alá vont, illetve büntetőjogi szankcióval sújtott személy azonosságára vonatkozó feltétel, amely elengedhetetlen a Charta 50. cikke által biztosított jog alkalmazásához. E feltétel hiánya szükségtelenné teszi azt, hogy a Bíróság a *ne bis in idem* elvének alkalmazásához szükséges többi elem esetleges meglétéről döntsön.

38. Következésképpen azt javaslom, hogy a Bíróság a C-217/15. sz. és a C-350/15. sz. előzetes döntéshozatali eljárásokban előterjesztett kérdésekre azt a választ adja, hogy a Charta 50. cikke által védett jog nem alkalmazható, amikor, bár a héa megfizetésének ugyanazon elmulasztásáról van szó, az adójogi szankciók egy gazdasági társaságot sújtanak, a büntetőeljárás pedig annak törvényes képviselője ellen indult.

IV – **Végkövetkeztetések**

39. A fent kifejtett érvek alapján azt javasolom, hogy a Bíróság a következőképpen válaszolja meg az előzetes döntéshozatal céljából előterjesztett kérdéseket:

„Az Európai Unió Alapjogi Chartájának 50. cikke nem alkalmazható, ha a közigazgatási jellegű és a büntetőjogi jellegű eljárások és szankciók ugyanazon tényállás tekintetében történő kétszeres alkalmazása esetén az adójogi szankciókat egy jogi személlyel, mint például egy gazdasági társasággal szemben szabják ki, a büntetőeljárást pedig egy természetes személy ellen indítják meg, jóllehet e személy a társaság törvényes képviselője.”

23 — Lásd még: 2003. október 2-i Isaksen kontra Norvégia ítélet (CE:ECHR:2003:1002DEC001359602) és 1999. szeptember 14-i Ponsetti és Chsenel kontra Franciaország ítélet (CE.ECHR:1999:0914DEC003685597).