A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2026. július 16.*

„Előzetes döntéshozatal – Az Európai Unió Alapjogi Chartájának 47. cikke – Hatékony jogorvoslathoz való jog – Alkalmazhatóság – Nemzeti szabályozás, amely a társaság vezető tisztségviselőjének a társaság hozzáadottértékadó (héa)-tartozásának megfizetéséért való egyetemleges felelősségét írja elő – A végleges adómegállapító határozatban szereplő ténymegállapításokhoz és jogi minősítésekhez kapcsolódó kötelező erő – A vezető tisztségviselő azon lehetősége, hogy járulékos jelleggel vitassa az említett társasággal szemben kibocsátott ezen adómegállapító határozatot – A védelemhez való jog tiszteletben tartása”

A C-158/25. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (a Luxemburgi Nagyhercegség semmítőszéke, Luxemburg) a Bírósághoz 2025. február 21-én érkezett, 2025. február 20-i határozatával terjesztett elő a

QJ

és

az **Administration de l’enregistrement, des domaines et de la TVA (AEDT)**,

az **État du Grand-Duché de Luxembourg**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: F. Biltgen tanácselnök, T. von Danwitz, a Bíróság elnökhelyettese, az első tanács bírájaként eljárva, A. Kumin, S. Gervasoni és M. Bošnjak (előadó) bírák,

főtanácsnok: L. Medina,

hivatalvezető: C. Di Bella tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2025. december 4-i tárgyalásra,

* Az eljárás nyelve: francia.

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– QJ képviseletében N. Le Gouellec és Y. Prussen avocats,

– a luxemburgi kormány képviseletében A. Germeaux és T. Schell, meghatalmazotti minőségben, segítőik: F. Gabaudan és A. Moro avocats,

– a spanyol kormány képviseletében M. Morales Puerta és A. Pérez-Zurita Gutiérrez, meghatalmazotti minőségben,

– a lengyel kormány képviseletében B. Majczyna, D. Lutostańska, B. Rogowska-Rajda és J. Sawicka, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében P. Carlin, M. Herold és F. Moro, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2026. március 5-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 47. cikkének, valamint 51. cikke (1) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a QJ természetes személy, valamint az Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (nyilvántartási, illeték- és héahivatal, Luxemburg; a továbbiakban: AEDT) és az État du Grand-Duché de Luxembourg (luxemburgi állam, Luxemburg) között a QJ-vel szemben egy olyan társaság által fizetendő hozzáadottérték-adó (héa) behajtása érdekében hozott, helytállás érvényesítéséről szóló határozat tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, amelynek QJ vezető tisztségviselője volt.

Jogi háttér

Az uniós jog

Az EUM-Szerződés

3 Az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdése a következőket mondja ki:

„Az [Európai] Unió és a tagállamok küzdenek a csalás és az Unió pénzügyi érdekeit sértő minden egyéb jogellenes tevékenység ellen az e cikknek megfelelően meghozandó olyan intézkedésekkel, amelyeknek elrettentő hatásuk van és hathatós védelmet nyújtanak a tagállamokban, valamint az Unió intézményeiben, szerveiben és hivatalaiban."

A Charta

4 A Chartának „A hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog” című 47. cikke előírja:

„Mindenkinek, akinek az Unió joga által biztosított jogait és szabadságait megsértették, az e cikkben megállapított feltételek mellett joga van a bíróság előtti hatékony jogorvoslathoz.

Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által megelőzően létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen, nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja. Mindenkinek biztosítani kell a lehetőséget tanácsadás, védelem és képviselet igénybevételéhez.

Azoknak, akik nem rendelkeznek elégséges pénzeszközökkel, költségmentességet kell biztosítani, amennyiben az igazságszolgáltatás hatékony igénybevételéhez erre szükség van.”

5 A Charta „Alkalmazási kör” című 51. cikkének szövege a következő:

„(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.”

A 2006/112/EK irányelv

6 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.; a továbbiakban: héairányelv) 2. cikke (1) bekezdése határozza meg a héa alá tartozó ügyleteket.

7 Ezen irányelv 273. cikkének első bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek 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 luxemburgi jog

8 A loi du 23 décembre 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017-tel (a 2017. évi adóreform végrehajtásáról szóló, 2016. december 23-i törvény; *Mémorial* A 2016, 5139. o.) módosított loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (a hozzáadottérték-adóról szóló, 1979. február 12-i törvény; *Mémorial* A 1979, 186. o.; a továbbiakban: LTVA) 67-1. cikke a következőket írja elő:

„A megbízott ügyvezetők, az ügyvezetők, valamint a [héa] fizetésére kötelezett személyek napi ügyvezetését ellátó *de iure* vagy *de facto* vezetők kötelesek biztosítani az e törvényben előírt jogi kötelezettségeknek való megfelelést, és különösen a fizetendő [héának] az általuk kezelt pénzeszközökkel történő megfizetését.”

9 E törvény 67-2. cikke értelmében:

„A megbízott ügyvezetők, az ügyvezetők, valamint a napi ügyvezetést ellátó *de iure* vagy *de facto* vezetők személyesen és egyetemlegesen felelősek a fizetendő [héa] megfizetéséért, amennyiben az őket terhelő jogi kötelezettségek vétkes megszegése következtében az általuk irányított, [héa] fizetésére kötelezett személyekre vonatkozóan a jelen törvény által előírt jogszabályi kötelezettségeknek nem tettek eleget, vagy nem került sor a fizetendő héának az általuk kezelt pénzeszközökkel történő megfizetésére.”

10 E törvény 67-3. cikkének első bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A megbízott ügyvezetőket, az ügyvezetőket, valamint a napi ügyvezetést ellátó *de jure* vagy *de facto* vezetőket terhelő jogi kötelezettségek vétkes megszegése esetén az Administration de l’enregistrement et des domaines igazgatója vagy annak megbízottja e személyekkel szemben helytállás érvényesítéséről szóló határozatot hozhat. E határozat feljogosítja a hivatalt arra, hogy a [héa] fizetésére kötelezett személyek által fizetendő [héát] az említett személyektől beszedje.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

11 2018. március 17-én az AEDT két héakivetésről szóló értesítést intézett a VN társasághoz, az egyiket a 2014. évre, a másikat a 2015. és 2016. évre. Az utóbbi által e határozatokkal szemben benyújtott keresetet elkésettsége miatt elfogadhatatlannak nyilvánították. A VN társaság továbbra sem fizette meg a 2014–2016. években esedékessé vált héaösszegeket.

12 2013. április 22. és 2019. február 15. között az alapeljárás felperese a VN társaság napi ügyvezetésével megbízott vezető tisztségviselője volt. 2019. május 16-án az AEDT az LTVA 67-1–67-3. cikke alapján helytállás érvényesítéséről szóló határozatot (a továbbiakban: szóban forgó helytállásérvényesítő mechanizmus) hozott vele szemben, amelyben a VN társaság napi ügyvezetésével megbízott vezető tisztségviselőjeként terhére rótta a 2013. és 2019. évek között meg nem fizetett héaösszegeket.

13 Miután az AEDT igazgatója elutasította a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szemben benyújtott panaszát, felperes a tribunal d’arrondissement de Luxembourghoz (luxembourgi kerületi bíróság, Luxemburg) fordult e határozat megváltoztatása, illetve hatályon kívül helyezése iránt. E bíróság az alapeljárás felperesének keresetét a Cour d’appel (fellebbviteli bíróság, Luxemburg) által helybenhagyott ítélettel elutasította.

14 Az alapeljárás felperese által benyújtott felülvizsgálati kérelem tárgyában eljáró Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (a Luxemburgi Nagyhercegség semmítőszéke, Luxemburg) – amely a kérdést előterjesztő bíróság – rámutat arra, hogy e felperes a fellebbviteli bíróság előtt vitatta a VN társaság adótartozásának fennállását. Különösen arra hivatkozott, hogy az azon társasággal szemben kibocsátott adómegállapító határozatok teljesítése tekintetében helytállásra felszólított személyként, amelynek vezető tisztségviselője volt, jogorvoslati lehetőséggel rendelkezett harmadik személyként, amely továbbra is elfogadható, mivel e határozatokat nem személyesen neki címezték. Az alapeljárás felperese szerint a saját nevében történő keresetindítás lehetőségének megtagadása összeegyeztethetetlen a Charta 47. cikkével.

15 A fellebbviteli bíróság azzal az indokkal utasította el az alapeljárás felperesének érvelését, hogy a VN társaság által a jogszabályban előírt határidőn belül érvényesen benyújtott kereset hiányában az adómegállapító határozatok jogerőre emelkedtek, és azokat már nem lehetett vitatni.

16 E fellebbviteli bíróság szerint egyetlen rendelkezés sem írja elő, hogy az a személy, akivel szemben helytállást érvényesítenek, jogorvoslattal élhet az elsődlegesen felelős adóalany tekintetében hozott adómegállapítási határozattal szemben. Mivel e határozat jogerőssé vált, azt nem vitathatja járulékosan a vezető tisztségviselő, akivel szemben helytállást érvényesítenek az ellene indított beszedési eljárás során. Egyrészt ugyanis a helytállásra kötelezett személy ugyanaz, mint aki az adóköteles forgalom meghatározására irányuló eljárás keretében a jogi személyt képviselte, másrészt pedig e minőségében lehetősége volt arra, hogy ezen eljárásban részt vegyen a hivatalból történő adómegállapítással szembeni jogorvoslati lehetőséggel élve. Mivel maga az alapeljárás felperese nem minősült héaalanynak, az AEDT nem volt köteles személyesen adómegállapító határozatokat küldeni neki, sem pedig arra, hogy e minőségében bevonja őt a hivatalból történő adómegállapításra irányuló eljárásba, mivel abban részt vehetett vezető tisztségviselőként, és a társaság által benyújtott kereset elkésett volt.

17 Egyébiránt, amennyiben az alapeljárás felperese a hivatalból történő adómegállapítási eljárás tekintetében harmadik fél lenne, nem hivatkozhatna az alapvető jogok ezen, a VN társasággal szemben indított eljárásban elkövetett esetleges megsértésére. Az alapeljárásra irányadó nemzeti jogi rendelkezések, különösen az LTVA 67-1. és azt követő cikkei nem minősülnek az uniós jog végrehajtásának, így a Charta 51. cikkének megfelelően nem alkalmazható a Charta 47. cikke.

18 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi egyrészt, hogy az alapeljárás felperesével szemben indított adóeljárások a héával kapcsolatos jogszabályi kötelezettségek megszegéséből erednek, amelyért – amint az a helytállás érvényesítéséről szóló határozatból kitűnik – a VN társaság napi ügyvezetésével megbízott vezető tisztségviselői minőségében felelős. Ebben az összefüggésben e bíróság arra keresi a választ, hogy a 2013. február 26-i Åkerberg Fransson ítéletből (C-617/10, EU:C:2013:105) eredő ítélkezési gyakorlat, amely szerint a 2006/112 irányelvből az következik, hogy minden tagállam köteles megtenni minden jogalkotási és közigazgatási intézkedést annak érdekében, hogy biztosítsa az esedékes héa teljes összegének a területén történő beszedését, és küzdjön az adócsalás ellen, alkalmazható-e az olyan mechanizmusra, amely a társaság vezető tisztségviselőinek egyetemleges kötelezettségét vezeti be a rájuk háruló kötelezettségek vétkes elmulasztása, valamint az általuk irányított társaság által fizetendő héa megfizetése tekintetében, és így meg kell állapítani a Charta 47. cikkének alkalmazhatóságát.

19 Másrészt abban az esetben, ha a Charta 47. cikkét alkalmazni kell, a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a 2021. szeptember 9-i Adler Real Estate és társai ítéletében (C-546/18, EU:C:2021:711) a Bíróság e 47. cikkből azt a következtetést vonta le, hogy a későbbi eljárás alá

vont természetes személlyel szemben nem lehet hivatkozni az olyan jogi személlyel szemben folyamatban lévő korábbi eljárásban hozott, jogerőssé vált határozat kötelező erejére, amelyben e természetes személy nem félként, hanem csak e jogi személy képviselőjeként vett részt. Következésképpen ezen ítélet fényében a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy a társaság vezető tisztségviselőinek először is lehetőséggel kell-e rendelkezniük arra, hogy az egyetemleges kötelezettségüket megállapító közigazgatási aktus elleni kereset keretében járulékosan vitassák az adóalany társaságnak korábban címzett adómegállapító határozatot, másodszor, hogy az alapvető jogoknak az e társasággal szemben hivatalból történő adómegállapításra irányuló eljárás keretében elkövetett esetleges megsértésére hivatkozzanak, és harmadszor, hogy személyesen követeljék az adómegállapítási határozat közlését vagy az adómegállapítási eljárásban való személyes részvételüket.

20 E körülmények között a Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (a Luxemburgi Nagyhercegség semmítőszéke, Luxemburg) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) A [Charta] 51. cikkének (1) bekezdésében foglalt kritériumokra tekintettel alkalmazni kell-e a Chartát és különösen annak 47. cikkét a társaságok vezetői részéről az általuk irányított társaság által fizetendő héa megfizetése tekintetében – az őket terhelő kötelezettségek vétkes megszegése miatt – fennálló egyetemleges [kötelezettséget megállapító] nemzeti [jogszabályokra]?

2) Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén úgy kell-e értelmezni a Charta 47. cikkét, hogy azon vezetőknek, akikkel szemben helytállást érvényesítenek, lehetőségük van arra, hogy az egyetemleges kötelezettségüket megállapító közigazgatási aktussal szemben a nemzeti jog alapján rendelkezésükre álló kereset keretében járulékos jelleggel vitassák a társasággal korábban közölt, hivatalból történő héakivetésről szóló értesítést, amellyel szemben a társaság időben nem indított keresetet?

3) A második kérdésre adandó igenlő válasz esetén úgy kell-e értelmezni a Charta 47. cikkét, hogy az korlátozza azon jogalapokat, amelyekre a vezetők az adóalany társasággal közölt, hivatalból történő adókivetésről szóló értesítés járulékos vitatása keretében hivatkozhatnak, vagy úgy, hogy az minden jogalapra kiterjed, a héatartozás megállapítására vonatkozó olyan jogalapokat is beleértve, mint az adóalany társasággal szemben kibocsátott, hivatalból történő adókivetésről szóló határozat alapjául szolgáló ténybeli megállapítások, valamint az olyan tisztán személyes jellegű jogalapokat, mint az alapvető jogoknak a hivatalból történő adókivetésre irányuló eljárás keretében e vezetőkkel szemben történt esetleges megsértése?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

21 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikkel bevezetett együttműködési eljárás keretében a Bíróság feladata, hogy a nemzeti bíróságnak az előtte folyamatban lévő ügy eldöntéséhez érdemi választ adjon. Ebből a szempontból adott esetben a Bíróságnak át kell fogalmaznia az elé terjesztett kérdéseket (lásd ebben az értelemben: 2000. november 28-i Roquette Frères ítélet, C-88/99, EU:C:2000:652, 18. pont; 2025. december 18-i SACD és társai ítélet, C-182/24, EU:C:2025:979, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy a felperes a kérdést előterjesztő bíróság előtt vitatja a helytállás érvényesítéséről szóló határozatot, és az azon adóalany társaságnak címzett adómegállapítási határozat szabálytalanságára alapított jogalapokra hivatkozik, amelynek a héatartozásért felelnie kell.

23 Meg kell tehát állapítani, hogy első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a Charta 47. cikkét és 51. cikke (1) bekezdésének első mondatát úgy kell-e értelmezni, hogy az e 47. cikkben biztosított hatékony jogorvoslathoz való jogból eredő követelményeket alkalmazni kell az olyan nemzeti szabályozás alapján elfogadott, helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szemben a társaság vezető tisztségviselője által kezdeményezett bírósági jogorvoslat keretében, amely előírja, hogy a héával kapcsolatos jogszabályi kötelezettségeinek vétkes elmulasztása esetén a vezető tisztségviselő egyetemlegesen felel az e társaság részéről esedékes héa megfizetéséért.

24 Először is emlékeztetni kell arra, hogy a tagállamok eljárását illetően a Charta alkalmazási körét a Charta 51. cikke (1) bekezdésének első mondata határozza meg, amelynek értelmében a Charta rendelkezéseinek a tagállamok csak annyiban címzettjei, amennyiben az Unió jogát hajtják végre. Az uniós jogrendben biztosított alapvető jogokat az uniós jog által szabályozott valamennyi helyzetre alkalmazni kell, az ilyen helyzeteken kívül azonban nem (2013. február 26-i Åkerberg Fransson ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 19. pont; 2024. július 29-i protectus ítélet, C-185/23, EU:C:2024:657, 40. és 41. pont).

25 Az „uniós jog végrehajtása” e rendelkezés szerinti fogalmának előfeltétele az érintett területek közötti közelséget, illetve az egyik terület által a másikra gyakorolt közvetett hatásokat meghaladó, valamely uniós jogi aktus és a megfelelő nemzeti intézkedés közötti bizonyos fokú kapcsolat fennállása (lásd ebben az értelemben: 2014. március 6-i Siragusa ítélet, C-206/13, EU:C:2014:126, 24. pont; 2024. szeptember 12-i Syndyk Masy Upadłości A ítélet, C-709/22, EU:C:2024:741, 62. pont).

26 Annak meghatározása érdekében, hogy valamely nemzeti intézkedés az uniós jog ilyen „végrehajtásának” körébe tartozik-e, többek között meg kell vizsgálni, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás célja valamely uniós jogi rendelkezés végrehajtása-e, illetve e szabályozás jellegét, valamint azt, hogy az az uniós jog által szabályozottaktól eltérő célokat követ-e, még akkor is, ha közvetetten érintheti az uniós jogot, valamint hogy létezik-e olyan különös uniós jogi szabályozás, amely e területre vonatkozik, vagy azt érintheti (2012. november 8-i Iida ítélet, C-40/11, EU:C:2012:691, 79. pont; 2025. július 10-i DADA Music és UPFR ítélet, C-37/24, EU:C:2025:551, 50. pont).

27 E tekintetben különösen a 2006/112 irányelvnek az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével és az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 2. és 273. cikkéből az következik, hogy a tagállamok kötelesek elfogadni valamennyi jogalkotási és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területükön biztosítsák az esedékes héa teljes összegének beszedését, továbbá hogy elkerüljék az adócsalást (lásd ebben az értelemben: 2022. október 13-i Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” ítélet, C-1/21, EU:C:2022:788, 60. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2025. április 3-i Cityland ítélet, C-164/24, EU:C:2025:241, 34. pont).

28 Az Európai Unió saját forrásainak rendszeréről szóló, 2014. május 26-i 2014/335/EU, Euratom tanácsi határozat (HL 2014. L 168., 105. o.; helyesbítés: HL 2015. L 67., 35. o.) 2. cikke (1) bekezdésének b) pontja értelmében ugyanis az Unió saját forrásai magukban foglalják többek

között az uniós szabályok alapján meghatározott harmonizált héa alapjára vonatkozó egységes kulcs alkalmazásából származó bevételeket. Következésképpen közvetlen kapcsolat áll fenn a héabevételeknek az alkalmazandó uniós jog tiszteletben tartásával történő beszedése és a vonatkozó héa-sajátforrás uniós költségvetés rendelkezésére bocsátása között, mivel az előbbi beszedése során történt mulasztás potenciálisan az utóbbi csökkenéséhez vezet (lásd ebben az értelemben: 2013. február 26-i Åkerberg Fransson ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 26. pont; 2022. október 13-i Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” ítélet, C-1/21, EU:C:2022:788, 58. pont).

29 A jelen ügyben úgy tűnik, hogy a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmus a héával kapcsolatos jogi kötelezettségek megszegéséhez kapcsolódik. Lehetővé teszi ugyanis a nemzeti adóhatóság számára, hogy az adóalany jogi személy által fizetendő héát beszedje a megbízott vezető tisztségviselőktől, ügyvezetőktől, valamint az e jogi személy napi ügyvezetését gyakorló vagy gyakorló bármely *de iure* vagy *de facto* vezetőtől. E tekintetben az LTVA 67-3. cikke első bekezdésének második mondata előírja, hogy a helytállás érvényesítéséről szóló határozat „feljogosítja a hivatalt arra, hogy a [héa] fizetésére kötelezett személyek által fizetendő [héát] az említett személyektől beszedje”.

30 Meg kell állapítani, hogy az ilyen mechanizmus célja azon héa beszedésének biztosítása, amelyet valamely adóalany jogi személy nem fizetett meg, és hozzájárul a jelen ítélet 27. pontjában felidézett azon kötelezettség tiszteletben tartásához, amely szerint minden egyes tagállam köteles megtenni minden jogalkotási és közigazgatási intézkedést annak érdekében, hogy biztosítsa az esedékes héa teljes összegének a területén történő beszedését, és küzdjön az adócsalás ellen, többek között az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdésének és a 2006/112 irányelv 273. cikkének megfelelően.

31 A jelen ítélet 27. és 28. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatra tekintettel meg kell állapítani, hogy e mechanizmus többek között a 2006/112 irányelv 273. cikkének végrehajtása körébe tartozik, következésképpen pedig ennek létrehozásával és alkalmazásával a Luxemburgi Nagyhercegség a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében az uniós jogot hajtja végre.

32 E megállapítást nem kérdőjelezi meg a luxemburgi kormány érvelése, amely a Charta alapügyben való alkalmazhatóságának vitatása érdekében arra hivatkozik, hogy a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmus nem arra irányul, hogy lehetővé tegye az adóalany társaság által fizetendő héa teljes összegének beszedését, hanem az, hogy biztosítsa a nemzeti adóhatóság által az e társaság vezető tisztségviselőjének felróható vétkes magatartás miatt elszenvedett kár megtérítését.

33 Ugyanis, amint arra a főtanácsnok az indítványának 45. pontjában lényegében rámutatott, minden olyan nemzeti intézkedést, amely az adóalany által akár e személytől, akár harmadik személytől a meg nem fizetett héa teljes egészében vagy részben történő beszedésében játszik szerepet, úgy kell tekinteni, mint amely hozzájárul a héa pontos behajtásához és adott esetben az adócsalás elleni küzdelemhez. A luxemburgi kormány által hivatkozott azon körülmény, hogy az ilyen intézkedés a polgári jogi felelősség különös esetét vezeti be, és a nemzeti jogban nem tartozik az adószankció-rendszer hatálya alá, e tekintetben nem releváns.

34 Így a Bíróság az alapügyhöz hasonló ténybeli és jogi összefüggésben már megállapította, hogy az egyetemleges felelősségi mechanizmus, amely előírja egyrészt, hogy valamely társaság vezető tisztségviselője az érintett adóköteles ügyletektől függetlenül egyetemlegesen felelőssé válik e társaság héatartozásainak egészéért vagy egy részéért, másrészt pedig, hogy e felelősség az

egyetemlegesen felelősnek nyilvánított személy által rosszhiszeműen elkövetett cselekmények miatt az e társaság által elszenvedett vagyoncsökkenés összegére korlátozódik, olyan héaösszegek beszedésében játszik szerepet, amelyeket valamely adóalany jogi személy a 2006/112 irányelv rendelkezéseiben előírt kötelező határidőn belül nem fizetett meg, ily módon ezen irányelv 273. cikke értelmében hozzájárul a héa pontos behajtásához és adott esetben az adócsalás megakadályozásához (lásd ebben az értelemben: 2022. október 13-i Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” ítélet, C-1/21, EU:C:2022:788, 52., 53., 61., 66. és 70. pont).

35 Egyébiránt, amint azt a luxemburgi kormány a tárgyaláson elismerte, a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmus alapján megtérítendő kár egybeesik az adóalany jogi személy által meg nem fizetett héa összegével.

36 Másodszor a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy a Charta 47. cikke értelmében vett hatékony jogorvoslathoz való jognak az adott ügyben való elismerése azt feltételezi, hogy az e jogra hivatkozó személy az uniós jog által biztosított jogokra és szabadságokra hivatkozzon, vagy hogy e személlyel szemben olyan büntetőeljárást folytassanak, amely az uniós jognak a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében vett végrehajtásának minősül (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Adózással kapcsolatos információk iránti kérelemmel szembeni jogorvoslati jog] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 55. pont; 2025. február 25-i Sąd Rejonowy w Białymstoku és Adoreikė ítélet, C-146/23 és C-374/23, EU:C:2025:109, 41. pont.)

37 Ez a helyzet áll fenn ez utóbbi esetben, amely megfelel a jelen ügy tényállásának, amikor valamely személy bírósági jogorvoslat keretében a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében az uniós jogot végrehajtó nemzeti rendelkezés alapján elfogadott, számára sérelmet okozó közigazgatási határozatot vitat (lásd ebben az értelemben: 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 50. pont; 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 59. pont).

38 A jelen ügyben az alapeljárás felperese bírósági keresetet nyújtott be a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmus alapján elfogadott, helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szemben, amely – amint az a jelen ítélet 31. pontjában megállapításra került – az uniós jognak a Charta 51. cikkének (1) bekezdése értelmében vett végrehajtásának minősül. Ebből következik, hogy ilyen körülmények között alkalmazandók a Charta 47. cikkéből eredő követelmények.

39 Egyébiránt emlékeztetni kell arra, hogy a kérdést előterjesztő bíróság által feltett első kérdés nem arra vonatkozik, hogy az alapeljárás felperesével szemben indított, helytállásérvényesítési eljárásra vonatkoznak-e a Charta 47. cikkében biztosított hatékony jogorvoslathoz való jogból eredő követelmények, hanem arra, hogy e követelmények alkalmazandók-e az alapeljárás felperese által a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szemben indított bírósági jogorvoslat keretében.

40 A fenti indokokra tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Charta 47. cikkét és 51. cikke (1) bekezdésének első mondatát úgy kell értelmezni, hogy az e 47. cikkben biztosított hatékony jogorvoslathoz való jogból eredő követelményeket alkalmazni kell az olyan nemzeti szabályozás alapján elfogadott, helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szemben a társaság helytállásra kötelezett vezető tisztségviselője által kezdeményezett bírósági jogorvoslat keretében,

amely előírja, hogy a héával kapcsolatos jogszabályi kötelezettségeinek vétkes elmulasztása esetén a vezető tisztségviselő egyetemlegesen felel az e társaság részéről a 2006/112 irányelv rendelkezéseinek megfelelően esedékes héa megfizetéséért.

A második és a harmadik kérdésről

41 Második és harmadik kérdésével, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a Charta 47. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely nem teszi lehetővé valamely társaság vezető tisztségviselője számára, akivel szemben helytállást érvényesítenek az ezen, a héa hatálya alá tartozó társaság által ki nem egyenlített héatartozás megfizetése érdekében, hogy a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szembeni keresete keretében járulékos jelleggel vitassa a korábban e társaságnak címzett és jogerőssé vált adómegállapító határozatot. Az e kérdésre adandó igenlő válasz esetén e bíróság arra is keresi a választ, hogy az ilyen személy milyen jogalapokra hivatkozhat keresetének alátámasztása érdekében ezen adómegállapító határozat járulékos vitatása keretében, különösen az e személy által viselendő, meg nem fizetett héa alapját és összegét, valamint az említett személy alapvető jogainak az adómegállapítási eljárás során elkövetett esetleges megsértését illetően.

42 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Charta 47. cikkében előírt hatékony jogorvoslathoz való jog címén e jog jogosultjának olyan bírósághoz kell tudnia fordulni, amely hatáskörrel rendelkezik az uniós jog által számára biztosított jogok tiszteletben tartásának biztosítására, ennek érdekében pedig az előtte folyamatban lévő ügy szempontjából releváns valamennyi ténybeli és jogi körülmény vizsgálatára (lásd ebben az értelemben: 2020. október 6-i État luxembourgeois [Adózással kapcsolatos információk iránti kérelemmel szembeni jogorvoslati jog] ítélet, C-245/19 és C-246/19, EU:C:2020:795, 66. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2025. december 18-i SACD és társai ítélet, C-182/24, EU:C:2025:979, 73. pont).

43 Emlékeztetni kell továbbá arra is, hogy a Charta 47. cikke által biztosított védelemhez való jog tiszteletben tartása magában foglalja, hogy a felperes megismerhesse nemcsak a rá vonatkozó határozat indokolását, hanem az iratanyagnak a hatóság által alapul vett valamennyi elemét is, és így ténylegesen állást foglalhasson ezen elemekkel kapcsolatban (2024. április 25-i NW és PQ [Minősített adatok] ítélet, C-420/22 és C-528/22, EU:C:2024:344, 92. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

44 A jelen ügyben, ami a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmust illeti, a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy a helytállásra kötelezett személy adójogi felelősségének megállapítása e személy vétkességétől, kár felmerülésétől, valamint az e vétkesség és e kár közötti okozati összefüggéstől függ. E felelősség kiterjed a meg nem fizetett héatartozásnak az adóalany társaságnak címzett, időközben jogerőssé vált adómegállapítási határozatban megállapított összegéből álló kárra. Márpedig az alkalmazandó nemzeti szabályozás nem biztosít személyes jogorvoslatot a helytállásra kötelezett személy számára ezen adómegállapító határozattal szemben, és az említett adómegállapítási határozat jogerős jellege akadályát képezi annak, hogy e személy a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szembeni keresete keretében járulékos jelleggel vitathassa többek között a héaalapot és azon adóalany társaság adótartozásának összegét, amelynek tekintetében egyetemleges felelősségét megállapították.

45 E tekintetben, és figyelembe véve a helytállás érvényesítéséről szóló határozat közigazgatási jellegét, emlékeztetni kell arra, hogy a védelemhez való jog tiszteletben tartását nemcsak a Charta 47. cikke szerinti esetleges bírósági eljárás keretében, hanem már az e határozat meghozatalát eredményező közigazgatási eljárás során is biztosítani kell az uniós jog egyik általános elve alapján. Ezt az elvet akkor kell alkalmazni, ha a közigazgatási szerv valamely személlyel szemben olyan aktus meghozatalát helyezi kilátásba, amely e személynek sérelmet okoz. A védelemhez való jog szerves részét képező meghallgatáshoz való jog értelmében a határozat címzettjének, akinek az érdekeit az érzékelhetően érinti, lehetőséget kell biztosítani arra, hogy hasznos és hatékony módon ismertesse álláspontját azon elemekkel kapcsolatban, amelyekre a közigazgatási szerv támaszkodni kíván. E kötelezettség a tagállamok közigazgatási szerveire hárul, amennyiben azok az uniós jog hatálya alá tartozó intézkedéseket fogadnak el, akkor is, ha maga az uniós jog nem ír elő kifejezetten ilyen alakszerűséget (lásd ebben az értelemben: 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2025. február 27-i Adjak ítélet, C-277/24, EU:C:2025:130, 51. pont; 2025. március 6-i Obshtina Veliko Tarnovo és Obshtina Belovo ítélet, C-471/23 és C-477/23, EU:C:2025:155, 74. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

46 Annak a szabálynak, miszerint a kifogást tartalmazó határozat címzettjének olyan helyzetben kell lennie, hogy a határozat elfogadása előtt képes legyen észrevételeit megtenni, az a célja, hogy az illetékes hatóság megfelelően figyelembe vehesse a releváns adatok és tények összességét. Az érintett személy hatékony védelmének biztosítása érdekében e rendelkezésnek többek között az a célja, hogy az érintett kijavíthasson hibákat, vagy a személyes helyzetére vonatkozó olyan tényekre hivatkozhasson, amelyek hathatnak a határozat értelmére, meghozatalára vagy tartalmára (lásd ebben az értelemben: 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2020. június 4–i C. F. [Adóellenőrzés] ítélet, C-430/19, EU:C:2020:429, 30. pont; 2024. június 13-i C [Bírósági vagyonfelügyelők és felszámolók] ítélet, C-696/22, EU:C:2024:499, 108. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 Mindazonáltal a védelemhez való jog tiszteletben tartásának elve nem jelent abszolút jogosultságot, hanem korlátozható, feltéve hogy e korlátok ténylegesen megfelelnek a szóban forgó intézkedés által követett egy vagy több közérdekű célnak, és nem jelentenek a kitűzött célhoz képest aránytalan beavatkozást (lásd ebben az értelemben: 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 43. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2025. február 27-i Adjak ítélet, C-277/24, EU:C:2025:130, 53. pont).

48 Így a Bíróság már kimondta, hogy főszabály szerint a védelemhez való jog tiszteletben tartásával nem ellentétes, ha az adóalany ellen indított adóeljárás keretében az adóhatóságot kötik az általa harmadik személyek ellen indított kapcsolódó közigazgatási eljárás keretében tett ténybeli megállapítások és jogi minősítések, amelyben ezen adóalany nem vett részt (lásd ebben az értelemben: 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 46. pont).

49 A védelemhez való jognak a kapcsolódó közigazgatási eljárásokban való tiszteletben tartása során ugyanis figyelembe kell venni a jogbiztonságot is, amely az uniós jog általános elve. Amennyiben valamely közigazgatási határozat jogereje hozzájárul a jogbiztonsághoz, főszabály szerint az uniós jog nem követeli meg, hogy valamely szerv köteles legyen visszavonni az ily módon jogerőssé vált közigazgatási határozatot (lásd ebben az értelemben: 2025. február 27-i Adjak ítélet, C-277/24, EU:C:2025:130, 55. pont).

50 Nem ez a helyzet azonban akkor, ha az érintett személyt *de facto* teljes mértékben megfosztják attól a jogától, hogy hasznos és hatékony módon vitassa e ténymegállapításokat és e jogi minősítéseket a vele szemben folytatott eljárás során. Az e lehetőségtől való megfosztás ugyanis sértené e személy védelemhez való jogának lényegét (lásd ebben az értelemben: 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 47. és 49. pont; 2025. február 27-i Adjak ítélet, C-277/24, EU:C:2025:130, 56. pont).

51 Ebből következik, hogy az olyan nemzeti szabályozás, mint amely a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmust vezeti be, sértheti a helytállásra kötelezett személy védelemhez való jogának lényegét, amennyiben e személyt teljes mértékben megfosztják attól a jogától, hogy hasznos és hatékony módon vitassa a jogerőssé vált adómegállapító határozatban szereplő ténybeli megállapításokat és jogi minősítéseket. A kapcsolódó közigazgatási eljárás keretében elfogadott adómegállapítási határozat ugyanis a helytállásérvényesítési eljárás szempontjából olyan bizonyítéknak minősül, amely az egyetemleges felelősség megállapításának feltételeit hivatott alátámasztani, és amelyet a helytállásra kötelezett személynek ezen az alapon vitatnia kell tudnia.

52 E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy a helytállásérvényesítési eljárás keretében a védelemhez való jog tiszteletben tartása nem követeli meg, hogy a helytállásra kötelezett személy személyesen részt vegyen az adótartozásért vele egyetemlegesen felelős jogi személlyel szemben folytatott adómegállapítási eljárásban (lásd ebben az értelemben: 2025. február 27-i Adjak ítélet, C-277/24, EU:C:2025:130, 61., 62. és 64. pont).

53 Hasonlóképpen, a Charta 47. cikkében biztosított hatékony jogorvoslathoz való jog nem feltétlenül jelenti azt, hogy e jog jogosultjának közvetlen jogorvoslattal kell rendelkeznie, amelynek elsődleges célja egy adott intézkedés vitatása, hanem csak azt, hogy az érintett személy számára biztosítani kell a jogot arra, hogy bíróság előtt vitassa az olyan, számára sérelmet okozó aktust, amely sértheti az uniós jog által biztosított jogokat és szabadságokat, feltéve azonban, hogy egyébként létezik egy vagy több olyan jogorvoslati lehetőség, amely lehetővé teszi számára, hogy járulékos jelleggel ezen intézkedésnek az említett jogok és szabadságok tiszteletben tartását biztosító bírósági felülvizsgálatát kérje (lásd ebben az értelemben: 2025. április 8-i Európai Ügyészség [Eljárási aktusok bírósági felülvizsgálata] ítélet, C-292/23, EU:C:2025:255, 79. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A jogvitában eljáró bíróságnak meg kell győződnie arról, hogy a nemzeti jog által előírt ilyen jogorvoslati lehetőségek lehetővé teszik-e az uniós jog által az érintett személy számára biztosított jogok hatékony bírói védelmének biztosítását (lásd ebben az értelemben: 2017. szeptember 14-i The Trustees of the BT Pension Scheme ítélet, C-628/15, EU:C:2017:687, 60. pont).

54 A Charta 47. cikkében biztosított bírósági felülvizsgálat hatékonysága megköveteli, hogy az uniós jog végrehajtásának minősülő eljárás keretében elfogadott közigazgatási határozat jogszerűségét felülvizsgáló bíróság többek között ellenőrizhesse a harmadik személyekkel szemben indított kapcsolódó közigazgatási eljárások során gyűjtött bizonyítékok megszerzésének és felhasználásának jogszerűségét, többek között a Chartára és az uniós jog általános elveire tekintettel, feltéve hogy e bizonyítékok hasznosak az érintett személy védelme szempontjából (lásd ebben az értelemben: 2019. október 16-i Glencore Agriculture Hungary ítélet, C-189/18, EU:C:2019:861, 57. és 63. pont).

55 Amint ugyanis arra a főtanácsnok az indítványának 73. pontjában lényegében rámutatott, a Charta 47. cikkéből eredő követelmények megkövetelik, hogy a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmushoz hasonló nemzeti szabályozás alapján elfogadott, helytállás érvényesítéséről

szóló határozat jogszerűségére vonatkozó jogvitában eljáró bíróság járulékos felülvizsgálat keretében ellenőrizhesse az e határozat alapjául szolgáló valamennyi ténybeli megállapítást és jogi minősítést, amennyiben azok döntő jelentőségűek a kereset kimenetele szempontjából. Ez különösen érvényes a jelen ügyben az adómegállapítási határozatban szereplő azon ténybeli megállapításokra és jogi minősítésekre, amelyekre az illetékes hatóság az ügyvezető egyetemleges felelősségének megállapítását alapítani kívánja, ideértve azon meg nem fizetett héa alapjára és összegére vonatkozó megállapításokat és jogi minősítéseket is, amelyért a vezető tisztségviselőnek felelnie kell.

56 A luxemburgi kormány állításával ellentétben a helytállásra kötelezett személy azon lehetősége, hogy a Charta 47. cikke alapján járulékosan vitassa az adómegállapítási határozatot, nem függhet attól a kérdéstől, hogy megbízatásának terjedelmére tekintettel valamely társaság vezető tisztségviselője az adóalany társasággal szemben indított adómegállapítási eljárás során, vagy az adómegállapítási határozat elfogadását követően az előírt jogorvoslati határidőn belül e társaság nevében hatékonyan vitathatta-e ezen adómegállapító határozat jogszerűségét.

57 A védelemhez való jog ugyanis alanyi jog jellegű, így maguknak az érintett feleknek kell olyan helyzetben lenniük, hogy e jogokat ténylegesen gyakorolhassák, függetlenül az őket érintő eljárás jellegétől. Amint arra a főtanácsnok az indítványának 76., 77. és 79. pontjában lényegében rámutatott, a helytállásra kötelezett személy számára lehetővé kell tenni, hogy személyesen, helytállásra kötelezettként vitathassa az adómegállapító határozatban szereplő azon ténybeli megállapításokat és jogi minősítéseket, amelyekre az illetékes hatóság az egyetemleges felelősségének megállapítása érdekében támaszkodott. Ugyanis ilyen esetben nem zárható ki a jogi személy, illetve a jogi személyt terhelő kötelezettség vállalására vagy az e jogi személy képviseletének ellátására jogosult természetes személy közötti érdekösszeütközés (lásd ebben az értelemben: 2021. szeptember 9-i Adler Real Estate és társai ítélet, C-546/18, EU:C:2021:711, 58–60. pont; analógia útján: 2022. november 10-i DELTA STROY 2003 ítélet, C-203/21, EU:C:2022:865, 63. pont).

58 Ez a megfontolás annál is inkább érvényes, mivel – amint arra az Európai Bizottság az írásbeli észrevételeiben és a tárgyaláson hivatkozott – a gyakorlatban az adóalany társaság által meg nem fizetett héatartozás címén később helytállásra kötelezett vezető tisztségviselő azon lehetősége, hogy vitassa az e társaságnak címzett adómegállapítási határozatot, számos ténybeli és jogi tényezőtől függhet, amelyek többek között a különböző tagállamokban e társaságok sajátos társasági formáinak és döntéshozatali eljárásainak sokféleségével kapcsolatosak. Bizonyos helyzetekben így lehetetlennek bizonyulhat annak vizsgálata, hogy egy meghatározott adómegállapítási határozatot illetően az e határozat címzettjeként megjelölt adóalany társaság vezető tisztségviselőjének önmagában tényleges lehetősége volt-e arra, hogy e társaság nevében érdemben vitassa annak jogszerűségét.

59 Ezenkívül, ami a luxemburgi kormány azon érvelését illeti, amely szerint az adómegállapítási határozat járulékos vitatására vonatkozó lehetőségnek a helytállásra kötelezett személy javára történő elismerése ezen adómegállapító határozat jogerős jellegének figyelmen kívül hagyását és e személy számára egy második jogorvoslati lehetőség biztosítását jelentené, először is meg kell állapítani, hogy az ilyen lehetőség elismerése nem befolyásolja az adómegállapítási határozat kötelező erejét azon társasággal szemben, amelynek azt címezték. Továbbá önmagában az a tény, hogy az olyan egyetemleges felelősségi rendszer, mint a szóban forgó helytállásérvényesítési mechanizmus, adott esetben különösen hatékony módon hozzájárulhat a meg nem fizetett héatartozások behajtásához, nem járhat azzal a következménnyel, hogy teljes mértékben megfosztja a helytállásra kötelezett személyt a védelemhez való jogának tényleges gyakorlásától.

60 Végül, amint az a jelen ítélet 55. pontjából kitűnik, a társaság vezető tisztségviselőjének azon joga, hogy járulékosan vitassa az adómegállapító határozatban szereplő ténybeli megállapításokat és jogi minősítéseket, az ahhoz szükséges jogalapokra korlátozódik, hogy az érintett vezető tisztségviselő hatékonyan vitathassa egyetemleges felelősségének fennállását.

61 Mindenesetre hozzá kell tenni, hogy a Charta 47. cikkében biztosított védelemhez való jog tiszteletben tartása megköveteli, hogy a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szembeni bírósági jogorvoslat keretében a helytállásérvényesítési eljárás alá vont személy járulékosan hivatkozhasson alapvető jogainak az adóalany társasággal szemben lefolytatott adómegállapítási eljárás során történt esetleges megsértésére.

62 Egyébiránt a luxemburgi kormány azon érvét illetően, amely szerint az adóhatóságokat terhelő, a bizalmasság és szakmai titok oltalmazására vonatkozó kötelezettség teljesítése, illetve az üzleti titok védelme érdekében korlátozni kell a helytállásra kötelezett személy védelemhez való jogát, emlékeztetni kell arra, hogy a bírósági eljárás keretében a Charta 47. cikkében biztosított védelemhez való jog tiszteletben tartása magában foglalja, hogy a felperes ne csak a vele szemben hozott határozat indokolásához férhessen hozzá, hanem az ügy valamennyi olyan eleméhez is, amelyre a hatóság támaszkodott, annak érdekében, hogy ténylegesen állást tudjon foglalni ezen elemekről (lásd ebben az értelemben: 2026. március 12-i Deldwyn ítélet, C-477/24, EU:C:2026:182, 60. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

63 Ugyanakkor az alapvető jogok nem tekinthetők abszolút követelménynek, hanem korlátozhatók, feltéve, hogy a korlátozás a kérdéses intézkedés által követett közérdekű célkitűzéseknek megfelel, és nem jelent a kitűzött célhoz képest aránytalan és megengedhetetlen beavatkozást, amely magát a biztosított jogok lényegét sértené. E korlátozások irányulhatnak többek között a bizalmasságra vagy a szakmai titoktartásra vonatkozó követelmények védelmére (lásd ebben az értelemben: 2026. március 12-i Deldwyn ítélet, C-477/24, EU:C:2026:182, 65. és 66. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

64 Amennyiben ütközik egyrészt a sérelmet okozó aktussal érintett személy azon érdeke, hogy rendelkezzen az ahhoz szükséges információkkal, hogy a védelemhez való jogát teljeskörűen gyakorolhassa, másfelől a bizalmasság vagy a szakmai titok fenntartásához fűződő érdekek, az illetékes bíróságok feladata, hogy az egyes esetek körülményeire tekintettel egyensúlyt teremtsenek ezen ellentétes érdekek között (lásd ebben az értelemben: 2018. szeptember 13-i UBS Europe és társai ítélet, C-358/16, EU:C:2018:715, 69. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2026. március 12-i Deldwyn ítélet, C-477/24, EU:C:2026:182, 67. pont).

65 A jelen ügyben a szóban forgó érdekek mérlegelése során a kérdést előterjesztő bíróságnak mérlegelnie kell többek között azt, hogy az adóalany társaságnak címzett adómegállapítási határozatban foglalt elemek, amelyek megalapozottságát a helytállásra kötelezett személy vitatni kívánja, olyan ténybeli és jogi körülményekre vonatkoznak, amelyeket ez utóbbi az e társaságnál az érintett adózási időszakban ellátott feladatok miatt ismerhetett.

66 A fenti megfontolásokra tekintettel a második és a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Charta 47. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely nem teszi lehetővé valamely személy számára, akivel szemben helytállást érvényesítenek valamely héa hatálya alá tartozó társaság által ki nem egyenlített héatartozás megfizetése érdekében, hogy a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szembeni keresete keretében járulékos jelleggel vitassa a korábban e társaságnak címzett és jogerőssé vált adómegállapító határozatot. E rendelkezés értelmében az ilyen személy számára lehetővé kell tenni, hogy a keresetének

alátámasztása érdekében vitassa azokat a ténybeli megállapításokat és jogi minősítéseket, amelyekre az illetékes hatóság az egyetemleges felelősségének megállapítása érdekében támaszkodott, beleértve az e személy által kiegyenlítendő, meg nem fizetett héa alapjára és összegére vonatkozó megállapításokat és jogi minősítéseket, amennyiben e megállapítások és minősítések hasznosak a védelme szempontjából, valamint az említett személy alapvető jogainak az adómegállapítási eljárás során történt esetleges megsértését.

A költségekről

67 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban 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:

1) Az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikkét és 51. cikke (1) bekezdésének első mondatát

a következőképpen kell értelmezni:

az e 47. cikkben biztosított hatékony jogorvoslathoz való jogból eredő követelményeket alkalmazni kell az olyan nemzeti szabályozás alapján elfogadott, helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szemben a társaság helytállásra kötelezett vezető tisztségviselője által kezdeményezett bírósági jogorvoslat keretében, amely előírja, hogy a hozzáadottérték-adóval (héa) kapcsolatos jogszabályi kötelezettségeinek vétkes elmulasztása esetén a vezető tisztségviselő egyetemlegesen felel az e társaság részéről a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112 irányelv rendelkezéseinek megfelelően esedékes héa megfizetéséért.

2) Az Alapjogi Charta 47. cikkét

a következőképpen kell értelmezni:

azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely nem teszi lehetővé valamely személy számára, akivel szemben helytállást érvényesítenek valamely hozzáadottérték-adó (héa) hatálya alá tartozó társaság által ki nem egyenlített héatartozás megfizetése érdekében, hogy a helytállás érvényesítéséről szóló határozattal szembeni keresete keretében járulékos jelleggel vitassa a korábban e társaságnak címzett és jogerőssé vált adómegállapító határozatot. E rendelkezés értelmében az ilyen személy számára lehetővé kell tenni, hogy a keresetének alátámasztása érdekében vitassa azokat a ténybeli megállapításokat és jogi minősítéseket, amelyekre az illetékes hatóság az egyetemleges felelősségének megállapítása érdekében támaszkodott, beleértve az e személy által kiegyenlítendő, meg nem fizetett héa alapjára és összegére vonatkozó megállapításokat és jogi minősítéseket, amennyiben e megállapítások és minősítések hasznosak a védelme szempontjából, valamint az említett személy alapvető jogainak az adómegállapítási eljárás során történt esetleges megsértését.

Aláírások