A TÖRVÉNYSZÉK ÍTÉLETE (előzetes döntéshozatali tanács)

2025. november 26. *

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Jövedéki adók – 2008/118/EK irányelv – A 2008/118 irányelv 10. cikkének (2) és (4) bekezdése – A jövedéki termékek szállítása során elkövetett szabálytalanság – Termékek adófelfüggesztéssel történő szállítása – Szabálytalanság megállapítása a szállítás során – A szállítóeszköz kirakodásakor megállapított hiányzó termékmennyiség

A T-690/24. sz. [Kolinsen] [i] ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Gerechtshof's-Hertogenbosch ('s-hertogenboschi fellebbviteli bíróság, Hollandia) a Bírósághoz 2024. december 30-án érkezett, 2024. december 18-i határozatával terjesztett elő

az **Inspecteur van de Douane**

és

FL

között folyamatban lévő eljárásban,

A TÖRVÉNYSZÉK (előzetes döntéshozatali tanács),

a tanácskozások során tagjai: S. Papasavvas elnök, M. Sampol Pucurull, G. Steinfatt, D. Petrlík (előadó) és W. Valasidis bírák,

főtanácsnok: J. Martín y Pérez de Nanclares,

hivatalvezető: V. Di Bucci,

tekintettel arra, hogy a Bíróság az Európai Unió Bírósága alapokmánya 50b. cikkének harmadik bekezdése alapján 2025. január 16-án továbbította az előzetes döntéshozatal iránti kérelmet a Törvényszékhez,

tekintettel az Európai Unió Bírósága alapokmánya 50b. cikke első bekezdésének b) pontjában említett ügycsoportra és az említett alapokmány 50b. cikkének második bekezdése értelmében vett, értelmezéssel kapcsolatos önálló kérdés hiányára,

* Az eljárás nyelve: holland.

[i] A jelen ügy neve fiktív. Az nem egyezik az eljárásban részt vevő egyetlen fél valódi nevével sem.

tekintettel az eljárás írásbeli szakaszára,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– FL képviseletében N. P. J. Ooyevaar,

– a belga kormány képviseletében S. Baeyens és M. Jacobs, meghatalmazotti minőségben,

– a holland kormány képviseletében M. K. Bulterman és P. P. Huurnink, meghatalmazotti minőségben,

– a svéd kormány képviseletében H. Eklinder, F.-L. Göransson, C. Meyer-Seitz és J. Olsson, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében M. Björkland és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118/EK tanácsi irányelv (HL 2009. L 9., 12. o.) 10. cikke (2) és (4) bekezdésének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az Inspecteur van de Douane (adóhatósági ellenőr, Hollandia) (a továbbiakban: ellenőr) és FL között az utóbbi által az e termék Hollandiában található adóraktárba történő szállítása során megállapított hiányzó etil-alkohol mennyisége után megfizetett jövedéki adó visszatérítése tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezések megállapításáról szóló, 2019. december 19-i (EU) 2020/262 tanácsi irányelv (HL 2020. L 58., 4. o.; helyesbítések: HL 2020. L 409., 38. o.; HL 2021. L 84., 28. o.; HL 2023. L188., 60. o.; HL L, 2023/90139; HL L, 2024/90762) 2023. február 13-i hatállyal hatályon kívül helyezte a 2008/118 irányelvet. Ugyanakkor, figyelemmel az alapügyben szóban forgó tények időpontjára, a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelmet a 2008/118 irányelv rendelkezései alapján kell vizsgálni.

4 A 2008/118 irányelv (11) preambulumbekezdése a következőket mondta ki:

„Szabálytalanság esetén a jövedéki adót abban a tagállamban kell kivetni, amelynek területén a szabad forgalomba bocsátást eredményező szabálytalanságot elkövették, illetve ha a szabálytalanság elkövetésének helye nem állapítható meg, akkor a szabálytalanság észlelésének

helye szerinti tagállamban. Amennyiben a jövedéki termékek nem érkeznek meg rendeltetési helyükre, és nem észleltek szabálytalanságot, indokolt a termékek feladási helye szerinti tagállamot a szabálytalanság elkövetési helye szerinti tagállamnak tekinteni.”

5 A 2008/118 irányelv 4. cikke a következőképpen rendelkezett:

„Ezen irányelv és végrehajtási rendelkezései alkalmazásában az alábbi fogalommeghatározásokat kell alkalmazni:

[…]

7. »adófelfüggesztés«: vámfelfüggesztési eljárás vagy intézkedés hatálya alá nem tartozó jövedéki termék előállítására, feldolgozására, tárolására vagy szállítására alkalmazott, a jövedéki adót felfüggesztő eljárás vagy intézkedés;

[…]

11. »adóraktár«: az a hely, ahol az adóraktár helye szerinti tagállam illetékes hatóságai által megállapított feltételek szerint az adóraktár engedélyese üzleti tevékenysége során jövedéki terméket adófelfüggesztés alatt előállít, feldolgoz, tárol, átvesz vagy felad.”

6 A 2008/118 irányelv 7. cikke a következőket írta elő:

„(1) A jövedékiadó-kötelezettség a szabad forgalomba bocsátás időpontjában és a szabad forgalomba bocsátás szerinti tagállamban keletkezik.

(2) Ezen irányelv alkalmazásában »szabad forgalomba bocsátás« az alábbiak bármelyike:

a) jövedéki termék adófelfüggesztés alóli kikerülése, ideértve a szabálytalan kikerülést is;

[…]

(4) Az adófelfüggesztés alatt álló jövedéki terméknek az áru tényleges jellege, előre nem látható körülmények vagy vis maior eredményeként, vagy a tagállam illetékes hatóságai engedélyének következményeként bekövetkező teljes megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása nem tekintendő szabad forgalomba bocsátásnak.

Ezen irányelv alkalmazásában az áru teljesen megsemmisültnek vagy helyrehozhatatlanul károsodottnak kell tekinteni, ha jövedéki termékként történő felhasználásra alkalmatlanná válik.

A kérdéses jövedéki termék teljes megsemmisülését vagy helyrehozhatatlan károsodását megfelelő módon bizonyítani kell a teljes megsemmisülés vagy helyrehozhatatlan károsodás helye szerinti tagállam, vagy ha a károsodás helye nem állapítható meg, a kár észlelésének helye szerinti tagállam illetékes hatóságai számára.

[…]”

7 A 2008/118 irányelv 10. cikke a következőképpen rendelkezett:

„(1) Amennyiben a jövedéki termék adófelfüggesztéssel történő szállítása során olyan szabálytalanság történt, amely a jövedéki terméknek a 7. cikk (2) bekezdésének a) pontja szerinti szabad forgalomba bocsátását eredményezi, a szabad forgalomba bocsátásra a szabálytalanság elkövetésének helye szerinti tagállamban kerül sor.

(2) Amennyiben jövedéki termék adófelfüggesztéssel történő szállítása során olyan szabálytalanságot észleltek, amely a jövedéki terméknek a 7. cikk (2) bekezdésének a) pontja szerinti szabad forgalomba bocsátását eredményezi, és ha a szabálytalanság megtörténtének helye nem határozható meg, akkor ez utóbbinak a szabálytalanság észlelésének helye szerinti tagállamot, idejének pedig a szabálytalanság észlelésének idejét kell tekinteni.

[…]

(4) Amennyiben az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termék nem érkezett meg a rendeltetési helyére, és a szállítás során nem észleltek a terméknek a 7. cikk (2) bekezdése a) pontja szerinti szabad forgalomba bocsátását eredményező szabálytalanságot, a szabálytalanság előfordulási helyének a feladás szerinti tagállamot, idejének pedig a szállítás megkezdésének idejét kell tekinteni, kivéve, ha a szállítás 20. cikk (1) bekezdése szerinti megkezdésétől számított négy hónapon belül a szállítás 20. cikk (2) bekezdése szerinti befejezését, illetve a szabálytalanság előfordulási helyét igazoló bizonyítékot nyújtanak a feladás szerinti tagállam illetékes hatóságai részére.

[…]

(6) E cikk alkalmazásában »szabálytalanság« minden, a 7. cikk (4) bekezdésében említettől eltérő olyan helyzet, amely jövedéki termékek adófelfüggesztéssel történő szállítása során áll elő, és amelynek következtében a jövedéki termékek szállítása vagy szállításának egy része nem a 20. cikk (2) bekezdésének megfelelően fejeződik be.”

8 A 2008/118 irányelv 17. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„A jövedéki termékek a Közösség területén adófelfüggesztéssel mozgathatók, ideértve azt az esetet is, ha a termékeket valamely harmadik országon vagy harmadik területen keresztül szállítják:

a) valamely adóraktárból:
   i egy másik adóraktárba;

[…]”

9 A 2008/118 irányelv 20. cikkének (2) bekezdése a következőket írta elő:

„A jövedéki termékek
adófelfüggesztéssel történő szállítása a 17. cikk (1) bekezdése a) pontjának i. […] alpontjában […] akkor fejeződik be, amikor a címzett átvette a jövedéki termékeket […]”

A holland jog

10 Az 1991. október 31-i Wet op de accijns (a jövedéki adóról szóló törvény) (Stb. 1991., 561. sz.) 2b. cikke (2) bekezdésének az alapügyre alkalmazandó változata a következőképpen szólt:

„A jövedéki termékek adófelfüggesztéssel történő szállítása a 2a. cikke (1) bekezdésének a), b), c) és e) pontjában, (2) bekezdésében és (3) bekezdésének a), b), c) és e) pontjában említett esetekben akkor fejeződik be, amikor a címzett átvette a jövedéki termékeket […]”

11 A jövedéki adóról szóló törvény 2c. cikke a következőket írja elő:

„[…]

(2) Ha Hollandiában a jövedéki termékek (1) bekezdés szerinti szállítása során olyan szabálytalanságot észlelnek, amely e termékeknek a 2. cikk (1) bekezdésének a) pontja szerinti szabad forgalomba bocsátását eredményezte, és ha nem állapítható meg, hogy a szabálytalanság hol történt, úgy kell tekinteni, hogy az Hollandiában történt, idejének pedig a szabálytalanság észlelésének idejét kell tekinteni.

[…]

(7) E cikk alkalmazásában szabálytalanságnak minősül a 2. cikk (5) bekezdésében említettektől eltérő olyan helyzet, amely jövedéki termékek adófelfüggesztéssel történő szállítása során történik, és amelynek eredményeként a jövedéki termékek szállítása vagy szállításának egy része nem a 2b. cikk (2) bekezdésének megfelelően fejeződik be.

[…]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

12 FL 2019 márciusában és áprilisában hajón két rakományt, 1 680 018 liter, illetve 1 460 715 liter palackozatlan etil-alkoholt szállított egy belgiumi adóraktárból egy Hollandiában található adóraktárba. A szállítás a jövedéki termékek olyan adófelfüggesztéssel történő szállításával történt, mint amelyet a 2008/118 irányelv 17–31. cikke előír.

13 A rendeltetési helyre való megérkezéskor a címzett megállapította, hogy kevesebb mennyiségű, 9239, illetve 4732 liter etil-alkoholt kapott, mint az adófelfüggesztés alkalmazása céljából kiállított elektronikus adminisztratív okmányokban feltüntetett mennyiség.

14 Az ellenőr két, 2019 júliusában küldött levelében arról tájékoztatta FL-t, hogy köteles Hollandiában 42 405, illetve 5889 euró összegű jövedéki adót fizetni az etil-alkohol megállapított hiányzó mennyiségei tekintetében.

15 Az ellenőr által adott információknak megfelelően FL két jövedékiadó-bevallást nyújtott be Hollandiában 42 405 euró és 5889 euró összegre, és megfizette ezeket az összegeket. Egyébiránt a Belga Királyság 49 997,60 euró összegben szintén kivetett jövedéki adót a szóban forgó két termékértékesítés közül az elsőre.

16 Mivel FL panaszt nyújtott be az ellenőrhöz, ez utóbbi pedig 2020. január 30-i határozatával elutasította e panaszt, és megtagadta az FL által megfizetett jövedéki adó visszatérítését.

17 2022. június 20-i határozatával a rechtbank Zeeland-West-Brabant (zeeland-west-brabanti bíróság, Hollandia) helyt adott az FL által az ellenőr határozatával szemben indított kereseteknek, és megállapította, hogy az FL által Hollandiában megfizetett jövedéki adót vissza kell téríteni számára.

18 Az ellenőr fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, a Gerechtshof's-Hertogenboschhoz ('s-hertogenboschi fellebbviteli bíróság, Hollandia).

19 A kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy a szállított etil-alkohol hiányzó mennyiségére vonatkozó jövedéki adót Hollandiában a 2008/118 irányelv 10. cikkének (2) bekezdése alapján vagy Belgiumban ezen irányelv 10. cikkének (4) bekezdése alapján kellett-e kivetni. Közelebbről e bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termékek hiányzó mennyiségének az említett termékeket tartalmazó szállítóeszköz kirakodása során történő megállapítását a jövedéki termékek szállítása során az említett irányelv 10. cikkének (2) bekezdése értelmében vett szabálytalanság megállapításának kell-e tekinteni, vagy inkább olyan helyzetnek, amelyben a jövedéki termékek anélkül nem érkeztek meg rendeltetési helyükre, hogy e szállítás során bármiféle szabálytalanságot állapítottak volna meg ugyanezen irányelv 10. cikkének (4) bekezdése értelmében.

20 E körülmények között a Gerechtshof 's-Hertogenbosch ('s-hertogenboschi fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni [2008/118] irányelv 10. cikkének (2) bekezdését, hogy [feltételei] teljesülnek, ha az adófelfüggesztéssel szállított termékek nem vagy nem mind érkeznek meg a rendeltetési helyükre, és ezt a hiány[zó mennyiséget (termékhiány)] csak a szállítóeszközről való kirakodáskor állapították meg, így az ilyen hiány megállapítása szabálytalanságnak minősül, és ezért az érkezés helye szerinti tagállam rendelkezik adóztatási joghatósággal? Vagy azt a korábbi, ismeretlen eseményt, amely a hiányhoz vezetett, kell a [2008/118] irányelv 10. cikkének (4) bekezdése értelmében vett szabálytalanságnak tekinteni, és így a feladás helye szerinti tagállam rendelkezik adóztatási joghatósággal?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

21 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2008/118 irányelv 10. cikkének (2) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy az alkalmazandó egy olyan helyzetre, amelyben az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termékek nem érkeztek meg teljes egészükben a rendeltetési helyükre, és a hiányzó termékmennyiséget csak az említett termékeket tartalmazó szállítóeszköz kirakodásakor észlelték, így az e rendelkezés értelmében vett szabálytalanságot úgy kell tekinteni, mint amelyet az érkezési államban követtek el, a jövedéki adót pedig ez utóbbi államban kell kivetni.

22 Elöljáróban emlékeztetni kell arra, hogy a 2008/118 irányelv 2. cikke értelmében jövedékiadó-köteles az ezen irányelv 1. cikkében említett termékek az Európai Unió területén történő előállításuk vagy az e területre történő behozatalukkor. Míg a jövedéki adó esetében az adóztatandó tényállás így az érintett termékeknek az említett területen történő előállítása vagy arra való behozatala, ezen adó a 2008/118 irányelv 7. cikkének (1) bekezdése értelmében csak e termékeknek a szabad forgalomba bocsátása során válik felszámíthatóvá.

23 A 2008/118 irányelv 17. cikke (1) bekezdése a) pontjának i. alpontja szerint a jövedéki termékek az Unió területén többek között – mint az alapügyben is – az egyik tagállamban található adóraktárból egy másik tagállamban található adóraktárba adófelfüggesztéssel szállíthatók. Az ilyen adófelfüggesztési rendszerre az jellemző, hogy a jövedéki adó az e szabályozás alá tartozó áruk tekintetében még nem válik felszámíthatóvá, habár az adóztatandó tényállás már megvalósult. Következésképpen, ami a jövedéki termékeket illeti, e rendszer a jövedékiadó-kötelezettség keletkezésének az adó kivetésére vonatkozó feltétel teljesüléséig történő elhalasztását vonja maga után (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 Az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termékek (a továbbiakban: jövedéki termékek) tekintetében a 2008/118 irányelv 7. cikke (2) bekezdésének a) pontja előírja, hogy az ezen eljárás alóli bármely – akár szabályos, akár szabálytalan – kikerülés szabad forgalomba bocsátásnak minősül.

25 Ebben az összefüggésben a 2008/118 irányelv 10. cikkének rendelkezései megállapítják az azon tagállam meghatározására vonatkozó szabályokat, amelyben a jövedéki termékeket úgy kell tekinteni, mint amelyeket a szállításuk során elkövetett szabálytalanságok következtében szabad forgalomba bocsátottak.

26 A 2008/118 irányelv 10. cikkének alkalmazásában a „szabálytalanságot” ezen irányelv 10. cikkének (6) bekezdése akként határozza meg, mint amely minden, az említett irányelv 7. cikkének (4) bekezdésében említettől eltérő olyan helyzet, amely jövedéki termékek szállítása során áll elő, és amelynek következtében e szállítás vagy annak egy része nem az ugyanezen irányelv 20. cikke (2) bekezdésének megfelelően fejeződik be.

27 Az ezen „szabálytalanság” fogalmát illetően a Bíróság már megállapította, hogy jövedéki termékek hiányzó mennyiségének az említett termékek szállításakor történő észlelése szükségszerűen olyan megtörtént helyzetet fed fel, amely során a hiányzó termékeknek nem történt meg ezen átadása, és az említett termékek szállítása ezért nem a 2008/118 irányelv 20. cikke (2) bekezdésének megfelelően fejeződött be. Ez a helyzet következésképpen az ezen irányelv 10. cikkének (6) bekezdése értelmében vett szabálytalanságnak minősül. Az ilyen jellegű szabálytalanság szükségszerűen az adófelfüggesztés alóli kikerülést eredményezi, és ezáltal olyan szabad forgalomba bocsátással jár, mint amelyet az említett irányelv 7. cikke (2) bekezdésének a) pontja alapján vélelmezni lehet (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 43. pont).

28 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy nem a termékek szállítás során hiányzó mennyiségének megállapítása minősül a 2008/118 irányelv 10. cikkének (6) bekezdése értelmében vett szabálytalanságnak. A fenti 27. pontban említett ítélkezési gyakorlat által szabálytalanságnak minősített helyzet ugyanis az, amikor a hiányzó termékeket adták át, és az említett termékek szállítása ennélfogva nem fejeződött be a 2008/118 irányelv 20. cikke (2) bekezdésének megfelelően. Tehát magának a hiányzó mennyiségnek a létezése minősül az ezen irányelv 10. cikkének (6) bekezdése értelmében vett szabálytalanságnak.

29 Ezenkívül, mivel a szabálytalanság fogalmát a 2008/118 irányelv 10. cikkének egésze tekintetében azonos módon határozták meg, annak mind az említett irányelv 10. cikke (2) bekezdésének, mind pedig 10. cikke (4) bekezdésének alkalmazása szempontjából azonos jelentéssel kell rendelkeznie. Így az a helyzet, amelyben a hiányzó termékek nem képezték a jövedéki termékek szállításának

tárgyát, a 2008/118 irányelv 10. cikkének (6) bekezdése értelmében vett szabálytalanságként a körülményektől függően vagy az említett irányelv 10. cikke (2) bekezdésének, vagy 10. cikke (4) bekezdésének hatálya alá tartozhat.

30 E tekintetben a 2008/118 irányelv 10. cikke (2) és (4) bekezdésének szövegéből az következik, hogy ezen irányelv 10. cikkének (2) bekezdése akkor alkalmazandó, ha a jövedéki termékek „szállítása során” szabálytalanságot állapítottak meg, míg az említett irányelv 10. cikkének (4) bekezdése arra az esetre vonatkozik, amikor a szabálytalanságot, noha az a szállítás során következett be, nem állapították meg a szállítás során (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 38. és 53. pont).

31 Így meg kell vizsgálni, hogy a jövedéki termékek hiányzó mennyiségének az e termékeket tartalmazó szállítóeszköz kirakodása során történő megállapítását úgy kell-e tekinteni, hogy az még e termékek 2008/118 irányelv 10. cikke (2) bekezdésének értelmében vett szállítása során vagy e szállítás befejezését követően történik.

32 E tekintetben mindenekelőtt a 2008/118 irányelv 20. cikkének (2) bekezdéséből kitűnik, hogy a jövedéki termékek szállítása az adóraktárból egy másik adóraktárba történő szállítás esetén akkor fejeződik be, amikor a címzett átvette e termékeket.

33 Továbbá abból a szövegkörnyezetből, amelybe a 2008/118 irányelv 20. cikkének (2) bekezdése illeszkedik, az következik, hogy az uniós jogalkotó a jövedéki termékek tényleges átvételét kívánta azon feltételek meghatározó elemévé tenni, amelyek mellett e termékek szállítását a szállításuk során értékelni kell (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 30. pont).

34 Egyébiránt, ha az átvételt azon időponttól kezdve kellene megtörténtnek tekinteni, hogy a jövedéki termékeket szállító eszköz megérkezett azok rendeltetési helyére, anélkül, hogy a címzett már megállapíthatta volna azok ténylegesen leszállított mennyiségeit, akkor az adó felszámíthatósága a szóban forgó adó jellegéhez kapcsolódó követelmények figyelmen kívül hagyásával következne be, amely jelleg feltételezi a szabad forgalomba bocsátott termékek mennyiségeinek pontos ismeretét (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 32. és 33. pont).

35 Végül meg kell állapítani, hogy a jövedéki termékeket főszabály szerint az adóraktár engedélyese részére értékesítik. Márpedig a 2008/118 irányelv 16. cikke (2) bekezdésének d) pontja alapján annak az ilyen adóraktár engedélyestől való megkövetelésével, hogy valamennyi jövedéki terméket a szállítás befejezését követően raktározza be adóraktárába és vegye nyilvántartásba, így gondoskodva ezen árukezelési és könyvelési műveleteknek az említett termékek szállításának befejezésével való egybeeséséről, az uniós jogalkotó ezt olyan időpontra kívánta tenni, amikor az ilyen termékeket ténylegesen megkapta az adóraktár-engedélyes, és amikor azok mennyiségét pontosan meg lehetett állapítani a raktárba történő nyilvántartásba vétel céljából (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 34. pont).

36 E körülmények között a 2008/118 irányelv 20. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy a jövedéki termékek szállításának befejezésére csak abban az időpontban kerül sor, amikor a címzett pontosan megismerheti az általa ténylegesen átvett termékek mennyiségét (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 32. pont).

37 Következésképpen a jövedéki termékek szállításának befejezése nem tekinthető úgy, mint amelyre az e termékeket tartalmazó szállítóeszköz teljes kirakodása előtt került sor, mivel az ilyen kirakodás vagy ellenőrzés lehetővé teszi a címzett számára, hogy pontosan megismerhesse az általa ténylegesen átvett termékek mennyiségét (lásd ebben az értelemben: 2016. január 28-i BP Europa ítélet, C-64/15, EU:C:2016:62, 33. pont).

38 Ebből következik, hogy a termékek hiányzó mennyiségének az e termékeket tartalmazó szállítóeszköz kirakodása során vagy annak teljes kirakodása végén történő megállapítását úgy kell tekinteni, mint amelyre még az ilyen termékek szállítása során kerül sor a 2008/118 irányelv 10. cikkének (2) bekezdése értelmében.

39 E következtetést nem befolyásolja a kérdést előterjesztő bíróság azon kérdése, amely szerint azáltal, hogy a 2008/118 irányelv 10. cikke (2) bekezdésének ilyen hatályt tulajdonít, fennáll annak a veszélye, hogy ezen irányelv 10. cikkének (4) bekezdése elveszíti értelmét, mivel legkésőbb a szállítóeszköz kirakodásakor mindig megállapítják a termékek hiányzó mennyiségét, és az ilyen helyzet tehát továbbra is ezen irányelv 10. cikke (2) bekezdésének hatálya alá tartozik.

40 A 2008/118 irányelv 10. cikkének (4) bekezdése ugyanis továbbra is alkalmazandó többek között akkor, ha a címzett által átvett jövedéki termék mennyisége kisebb, mint a részére leszállítandó jövedéki termék mennyisége, e szabálytalanságot azonban bármely okból nem a szállítás során, hanem egy későbbi szakaszban állapítják meg. Ez lehet a helyzet többek között akkor, ha a címzett nem ellenőrizte a termékek mennyiségét azok kirakodása során, és a hiányzó termékmennyiséget csak az említett termékek szállításának befejezését követően állapították meg, vagy ha a címzett a termékek mennyiségének a kirakodás során történő téves ellenőrzése miatt úgy ítélte meg, hogy a leszállított mennyiség teljes, mivel a hiányzó mennyiség megállapítására csak később került sor.

41 Hasonlóképpen, a 2008/118 irányelv (11) preambulumbekezdése nem vezethet eltérő értelmezéshez, mivel az ezen irányelv 10. cikke (1), (2) és (4) bekezdése tartalmának összefoglalására szorítkozik, és nem teszi lehetővé a jövedékiadó-kötelezettség keletkezésének helye szerinti tagállam meghatározására vonatkozó, a Bíróság által a 2016. január 28-i BP Europa ítéletben (C-64/15, EU:C:2016:62) többek között az említett irányelv 20. cikkének (2) bekezdésére tekintettel értelmezett szabályoktól való eltérést.

42 A fentiekre tekintettel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2008/118 irányelv 10. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az alkalmazandó egy olyan helyzetre, amelyben a jövedéki termékek nem érkeztek meg teljes egészükben a rendeltetési helyükre, és a hiányzó termékmennyiséget csak az említett termékeket tartalmazó szállítóeszköz kirakodásakor észlelték, így az e rendelkezés értelmében vett szabálytalanságot úgy kell tekinteni, mint amelyet az érkezési államban követtek el, a jövedéki adót pedig ez utóbbi államban kell kivetni.

A költségekről

43 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 Törvényszék elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján

A TÖRVÉNYSZÉK (előzetes döntéshozatali tanács)

a következőképpen határozott:

A jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118/EK tanácsi irányelv 10. cikkének (2) bekezdését

a következőképpen kell értelmezni:

az alkalmazandó egy olyan helyzetre, amelyben az adófelfüggesztéssel szállított jövedéki termékek nem érkeztek meg teljes egészükben a rendeltetési helyükre, és a hiányzó termékmennyiséget csak az említett termékeket tartalmazó szállítóeszköz kirakodásakor észlelték, így az e rendelkezés értelmében vett szabálytalanságot úgy kell tekinteni, mint amelyet az érkezési államban követtek el, a jövedéki adót pedig ez utóbbi államban kell kivetni.

Papasavvas Sampol Pucurull Steinfatt

Petrlík Valasidis

Kihirdetve Luxembourgban, a 2025. november 26-i nyilvános ülésen.

Aláírások