A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2017. június 29.*

„Tagállami kötelezettségszegés — A cigaretta jövedéki adója — 2008/118/EK irányelv — Az adófizetési kötelezettség keletkezése — Az adófizetési kötelezettség keletkezésének helye és ideje — Adózási jelzések — A jövedéki termékek szabad mozgása — A cigarettásdobozok kereskedelmének és értékesítésének időbeli korlátozása — Az arányosság elve”

A C-126/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt 2015. március 12-én

az **Európai Bizottság** (képviselik: F. Tomat és G. Braga da Cruz, meghatalmazotti minőségben)

felperesnek

a **Portugál Köztársaság** (képviselik: L. Inez Fernandes, N. Silva Vitorino és A. Cunha, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen,

támogatják:

a **Belga Királyság** (képviselik: M. Jacobs és J.-C. Halleux, meghatalmazotti minőségben),

az **Észt Köztársaság** (képviseli: K. Kraavi-Käerdi, meghatalmazotti minőségben),

a **Lengyel Köztársaság** (képviseli: B. Majczyna, meghatalmazotti minőségben)

beavatkozó felek,

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: J. L. da Cruz Vilaça tanácselnök, M. Berger, A. Borg Barthet (előadó), E. Levits és F. Biltgen bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

* Az eljárás nyelve: portugál.

a főtanácsnok indítványának a 2016. október 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Keresetlevelében az Európai Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság állapítsa meg, hogy a Portugál Köztársaság – mivel az egy adott évben már megadóztatott és szabad forgalomba bocsátott cigarettásdobozokat kereskedelmi és értékesítési tilalommal sújtotta a 2007. október 1-jei Portaria n.° 1295/2007 do Ministério das Finanças e da Administração Pública (a pénzügyi és közigazgatási minisztérium 1295/2007. sz. rendelete, *Diário da República*, 1. sorozat, 189. szám, 2007. október 1.) jelen keresetre alkalmazandó szövegének (a továbbiakban: 1295/2007. sz. rendelet) 27. cikkében előírt rendkívül rövid időszak elteltét követően – nem teljesítette 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.) 7. cikkében, 9. cikkének első bekezdésében és 39. cikkének (3) bekezdésében foglalt rendelkezésekből, valamint az arányosság elvéből eredő kötelezettségeit.

Jogi háttér

Az uniós jog

2 A 2008/118 irányelv (31) preambulumbekezdése értelmében:

„A tagállamok rendelkezhetnek úgy, hogy a szabad forgalomba bocsátott termékeket adóügyi jelzéssel vagy nemzeti azonosító jellel kell ellátni. E jelzések és jelek használata nem akadályozhatja a Közösségen belüli kereskedelmet.

Mivel az ilyen jelzések és jelek használata nem vezethet kettős adózási teherhez, egyértelművé kell tenni, hogy a megszerzésükért kifizetett összeget vagy letett biztosítékot a jelzést kibocsátó tagállamnak vissza kell térítenie, el kell engednie vagy fel kell szabadítania, ha a jövedéki adót más tagállamban vetik ki és szedik be.

Mindazonáltal a visszaélések megelőzése érdekében az ilyen jelzéseket és jeleket kibocsátó tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy azok eltávolítását vagy megsemmisítését igazoló bizonyíték nyújtásához köthessék a visszatérítést, az elengedést vagy a felszabadítást.”

3 A 2008/118 irányelv 7. cikkének (1) és (2) bekezdése kimondja:

„(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;

b) olyan, adófelfüggesztés alatt nem álló jövedéki termékek birtoklása, amennyiben [helyesen: amelyekre] a közösségi jog és a nemzeti jogszabályok alkalmazandó rendelkezéseinek értelmében nem vetettek ki jövedéki adót;

c) jövedéki termék adófelfüggesztésen kívüli előállítása, ideértve a szabálytalan előállítást is;

d) jövedéki termék importálása, ideértve a szabálytalan importálást is, ha a jövedéki termék az importálást követően nem kerül azonnal adófelfüggesztés hatálya alá.”

4 Ezen irányelv 9. cikkének első bekezdése előírja:

„Az alkalmazandó jövedéki adó kivetésének feltételei és mértéke megegyezik az adó kivetésének időpontjában a szabad forgalomba bocsátás helye szerinti tagállamban hatályban levő feltételekkel és mértékkel.”

5 Az említett irányelv 11. cikkének első bekezdése értelmében:

„A 33. cikk (6) bekezdésében, a 36. cikk (5) bekezdésében és a 38. cikk (3) bekezdésében említett, valamint az 1. cikkben említett irányelvekben meghatározott eseteken túl annak a tagállamnak az illetékes hatóságai, ahol a szabad forgalomba bocsátás történt, az érintett személy kérelmére visszatéríthetik vagy elengedhetik a szabad forgalomba bocsátott jövedéki termékekre kivetett jövedéki adót, amennyiben ezen termékek szabad forgalomba bocsátása a tagállamok által megállapított körülmények között és olyan feltételeknek megfelelően történt, amelyeket a tagállamok az esetleges adócsalás és visszaélések megelőzése céljából határoztak meg.”

6 Ugyanezen irányelv 39. cikke a következőképpen szól:

„(1) A 7. cikk (1) bekezdésének sérelme nélkül, a tagállamok megkövetelhetik, hogy a jövedéki termékeket adózási célból adóügyi jelzéssel vagy adózási célú nemzeti azonosító jellel lássák el, amikor szabad forgalomba bocsátásukra a területükön kerül sor, illetve amikor a 33. cikk (1) bekezdésének első albekezdésében és a 36. cikk (1) bekezdésében szereplő esetekben a területükre ezek a termékek belépnek.

[...]

(3) Azon rendelkezések sérelme nélkül, amelyeket a tagállamok e cikk megfelelő végrehajtásának érdekében, valamint azért alkotnak, hogy kiküszöböljék az adócsalást, az adókikerülést és az adóval való visszaéléseket, a tagállamok biztosítják, hogy az (1) bekezdés szerinti adózási jelzések vagy nemzeti azonosító jelek ne akadályozzák a jövedéki termékek szabad szállítását [helyesen: szabad mozgását].

[...]”

A portugál jog

7 A Código dos Impostos Especiais de Consumo (a jövedéki adóról szóló törvény, a továbbiakban: CIEC) 106. cikke kimondja:

„(1) A cigaretták szabad forgalomba bocsátására minden egyes naptári év szeptember 1. napjától december 31. napjáig terjedő időszakban alkalmazandó különleges korlátozó szabályok vonatkoznak.

(2) Az előző bekezdésben említett időszakban a cigarettáknak az egyes gazdasági szereplők által havonta történő szabad forgalomba bocsátása nem haladhatja meg azon maximális mennyiséget, amelyet az időszakot közvetlenül megelőző 12 hónap alatt szabad forgalomba bocsátott cigarettamennyiség havi átlagának 10%-kal növelt értéke alapján kell meghatározni.

(3) Az előző bekezdés alkalmazásában a havi átlagot az előző év szeptember 1-je és a következő év augusztus 31-e között szabad forgalomba bocsátott, az adó alól nem mentesülő cigaretták teljes mennyisége alapján kell kiszámítani.

(4) Valamennyi gazdasági szereplő legkésőbb az adott év szeptember 15-éig előzetes nyilatkozatot tesz az illetékes vámhatóságnak, amelyben megjelöli a havi átlagát, és meghatározza az e gazdasági szereplő esetében a korlátozási időszakban alkalmazandó maximális mennyiséget.

(5) Az értékesítési mennyiség hirtelen és időben korlátozott változása által megfelelően igazolt rendkívüli helyzetekben az említett maximális mennyiségek túllépése engedélyezhető, jóllehet e mennyiségeket nem veszik figyelembe a következő évre vonatkozó havi átlag kiszámításakor.

(6) A korlátozási időszak lejártát követően, de legkésőbb minden egyes év január hónapjának végéig a gazdasági szereplő végleges nyilatkozatot tesz az illetékes vámhatóságnak, amelyben megjelöli a korlátozási időszakban ténylegesen szabad forgalomba bocsátott cigaretták teljes mennyiségét.

(7) A (4) bekezdésben említett maximális mennyiséget meghaladó mennyiségű cigaretták után a végleges nyilatkozat benyújtásának időpontjában hatályban lévő mértékű adó fizetendő, amennyiben a túllépés az e dokumentumban szereplő adatok és a közigazgatás rendelkezésére álló adatok összevetése alapján megállapítható, az adott esetben jogsértés miatt indítandó eljárás sérelme nélkül.

(8) A jelen cikkben foglalt szabályok egyedileg alkalmazandók a kontinentális Portugáliára, az Azori-szigetek autonóm régióra és a Madeira autonóm régióra, mivel a fenti bekezdésekben foglalt kötelezettségeket a szabad forgalomba bocsátás helye szerinti vámhivatalnál kell teljesíteni.”

8 Az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének szövege a következő:

„A [CIEC] 93. cikkének (7) bekezdése alkalmazásában az előállított dohánytermékek kereskedelmére és értékesítésére a következő határidők vonatkoznak:

a) cigarettásdobozok esetében: a terméken elhelyezett adójegyen feltüntetett évet követő év harmadik hónapjának végéig;

b) cigaretták sodrására szánt finomra vágott dohány és egyéb fogyasztási dohány esetében: a terméken elhelyezett adójegyen feltüntetett évet követő év végéig;

c) szivarok és szivarkák esetében: a terméken elhelyezett adójegyen feltüntetett évet követő ötödik év végéig.”

9 A Regime Geral das Infrações Tributárias (az adóbűncselekményekre vonatkozó általános szabályok, a továbbiakban: RGIT) 109. cikke kimondja:

„(1) Abban az esetben, ha a jelen törvény 96. cikkében leírt tényállás a jogsértés tárgyát képező pénzügyi szolgáltatás vagy az áru értéke miatt nem minősül bűncselekménynek, vagy ezen értéktől függetlenül gondatlanság esetén 500-tól 165 000 euróig terjedő bírság szabható ki.

(2) A következő tényállások esetén 250-től 165 000 euróig terjedő bírság szabható ki:

[...]

o) a tevékenység gyakorlására vonatkozó feltételek ellenőrzésének megtagadása, zavarása vagy akadályozása esetén, különösen ha a jogszabályban előírt információkat nem adják át az ellenőrző hatóságnak;

p) termékeknek az adójegyre, csomagolásra, birtokban tartásra vagy forgalomba hozatalra vonatkozó szabályok megsértésével való szabad forgalomba bocsátása, feladása, birtoklása vagy értékesítése, különös tekintettel a [CIEC] és az azt kiegészítő jogszabályok által előírt maximális mennyiségekre;

[...]

(4) A kísérlet büntetendő.”

10 A jövedéki adóról szóló kézikönyv XII. fejezetének 4.2.9 pontja szerint azokat a termékeket, amelyeket az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikke szerinti határidő miatt nem lehetett forgalomba hozni vagy értékesíteni, új adójegynek a vámhatóság ellenőrzése mellett a terméken történő elhelyezésével újból szabad forgalomba lehet bocsátani.

A pert megelőző eljárás

11 2009. november 23-án a Bizottság az EK 226. cikk (jelenleg EUMSZ 258. cikk) alapján kötelezettségszegési eljárást indított a Portugál Köztársaság ellen, e tagállamhoz felszólító levelet intézve, amelyben kifejtette, hogy az említett tagállam – mivel az 1295/2007. sz. rendelet 27. és 28. cikke alapján a már megadóztatott és szabad forgalomba bocsátott dohánytermékeket kereskedelmi és értékesítési tilalommal sújtotta a terméken elhelyezett adójegyen feltüntetett évet követő év meghatározott időszakát követően – nem teljesítette a jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL 1992. L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.) 6. cikkére és 21. cikkének (2) bekezdésére tekintettel alkalmazott arányosság elvéből eredő kötelezettségeit (a továbbiakban: 2009. november 23-i felszólító levél).

12 2010. január 12-én a Portugál Köztársaság vitatta a Bizottság által felhozott kifogásokat.

13 2010. június 4-én a Bizottság kiegészítő felszólító levelet intézett a Portugál Köztársasághoz.

14 A Bizottság abban megismételte a 2009. november 23-i felszólító levélben kifejtett álláspontját, és lényegében úgy vélte, hogy a Portugál Köztársaság nem teljesítette az arányosság elvéből, valamint a 92/12 irányelvet időközben hatályon kívül helyező és annak helyébe lépő 2008/118 irányelv 7. cikkéből, 9. cikkének első bekezdéséből és 39. cikkének (3) bekezdéséből eredő kötelezettségeit.

15 2010. augusztus 25-i levelében a Portugál Köztársaság ismét vitatta a Bizottság által felhozott kifogásokat.

16 2012. június 22-én a Bizottság indokolással ellátott véleményt intézett a Portugál Köztársasághoz, amelyben megállapította, hogy e tagállam – mivel a már megadóztatott és szabad forgalomba bocsátott cigarettásdobozokat kereskedelmi és értékesítési tilalommal sújtotta az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkében előírt, az adójegyen feltüntetett évet követő évben lejáró rendkívül rövid időszakok elteltét követően – nem teljesítette az arányosság elvéből, valamint a 2008/118 irányelv 7. cikkéből, 9. cikkének első bekezdéséből és 39. cikkének (3) bekezdéséből eredő kötelezettségeit. A Bizottság felszólította a Portugál Köztársaságot, hogy két hónapon belül tegye meg az ezen indokolással ellátott véleményben foglaltaknak való megfeleléshez szükséges intézkedéseket.

17 2012. augusztus 3-án a Portugál Köztársaság válaszolt ezen indokolással ellátott véleményre, lényegében azzal érvelve, hogy a Bizottság érvelése alaptalan.

18 2013. május 31-én a Bizottság indokolással ellátott kiegészítő véleményt intézett a Portugál Köztársasághoz, amely kijavított bizonyos, a 2012. június 22-i indokolással ellátott véleményben szereplő hibákat, azonban lényegében ugyanazt a következtetést tartalmazta, mint ez utóbbi vélemény. A Bizottság felszólította a Portugál Köztársaságot, hogy két hónapon belül tegye meg az ezen indokolással ellátott kiegészítő véleményben foglaltaknak való megfeleléshez szükséges intézkedéseket.

19 2013. július 3-i levelében a Portugál Köztársaság válaszolt az indokolással ellátott kiegészítő véleményre, újból vitatva a Bizottság álláspontjának megalapozottságát.

20 E körülmények között a Bizottság a jelen kereset benyújtása mellett döntött.

A keresetről

A 2008/118 irányelv 7. és 9. cikkének, valamint az arányosság elvének megsértésére alapított, első kifogásról

A felek érvelése

21 Első kifogása keretében a Bizottság azzal érvel, hogy mihelyt a dohánytermékeket piaci forgalomba bocsátották, az Európai Unió adójogszabályai nem teszik lehetővé, hogy a tagállamok a szabad forgalomba bocsátás időpontjára tekintettel a megfizetendő adón kívül további jövedéki adót vessenek ki e termékekre, vagy adózási okokból korlátozzák azok forgalmazását. Márpedig Portugáliában az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontja értelmében az adott adóévet feltüntető adójeggyel ellátott cigarettásdobozokat kizárólag a szabad forgalomba bocsátás évét követő év harmadik hónapjának végéig lehet értékesíteni és forgalomba hozni (a továbbiakban: vitatott intézkedés).

22 Elsősorban a Bizottság azon az álláspontonvan, hogy ezen intézkedés, még ha jogszerű célt is követ, azaz a jelen ügyben az adókijátszást és az adóelkerülést kívánja megelőzni, nem tartja tiszteletben az arányosság elvét.

23 Az említett intézkedés ugyanis azon a megdönthetetlen vélelmen alapul, miszerint úgy kell tekinteni, hogy minden olyan cigarettásdobozt, amelyet az előírt határidő lejártáig nem adtak el, a jövedéki adó mértékének jövőbeni emelkedésére tekintettel túl nagy mennyiségben bocsátották szabad forgalomba. Márpedig e vélelem, mivel nem teszi lehetővé az ellenbizonyítást, aránytalan a követett célkitűzéssel.

24 A Bizottság hozzáteszi, hogy a CIEC 106. cikkében előírt intézkedések már lehetővé teszik azon cigarettamennyiség korlátozását, amelyet egy adott gazdasági szereplő minden egyes naptári év szeptember 1-je és december 31-e közötti időszakban a portugál piacon forgalomba hozhat.

25 A Bizottság szerint ahhoz, hogy a vitatott intézkedést igazolhassa az adókijátszás és az adóelkerülés elleni küzdelemre vonatkozó célkitűzés, a cigaretta jövedéki adója emelkedésének elég jelentősnek kellene lennie. Márpedig Portugáliában az elmúlt években a cigaretta jövedéki adója nem emelkedett lényegesen. A legkeresettebb árkategóriára (CPMV) vonatkozó adatok szerint ugyanis 1000 cigaretta ára a 2009-es évben 170 euró volt, a 2014-es évre pedig 195 euróra emelkedett, ami egy ötéves időszakban 14,7%-os emelkedést jelent, azaz egy 20 cigarettát tartalmazó doboz esetében ez 3,4 euróról 3,9 euróra való emelkedésnek felel meg.

26 Másodsorban a Bizottság úgy véli, hogy a portugál jogszabályok által előírt határidő nem veszi megfelelően figyelembe a különböző termékek minőségmegőrzési idejét, sem pedig a forgalom szezonális változásait.

27 Az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidő ugyanis rendkívül rövid, különösen a kevésbé jelentős márkájú cigaretták esetében, amelyek vonatkozásában általában hosszabb időszakra van szükség a várt forgalom eléréséhez. A Bizottság e tekintetben a tagállamoknak a dohánytermékek gyártására, kiszerelésére és árusítására vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései közelítéséről szóló, 2001. június 5-i 2001/37/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2001. L 194., 26. o.; magyar nyelvű különkiadás 15. fejezet, 6. kötet, 147. o.) 14. cikkére hivatkozik, amely előírja, hogy a cigarettán kívüli olyan dohánytermékek, amelyek nem felelnek meg ezen irányelv

rendelkezéseinek, az említett irányelv hatálybalépésének időpontját követően még két évig, a cigaretták pedig ezen időpontot követően egy évig forgalmazhatók. A Bizottság kifejti, hogy azért állapították meg e határidőket, hogy figyelembe vegyék e termékek forgalmának szezonális változásait.

28 A Bizottság ezenkívül rámutat arra, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában a cigarettásdobozok forgalmazására és értékesítésére vonatkozóan előírt határidő és az e rendelet 27. cikkének b) és c) pontjában a többi dohánytermék forgalmazására és értékesítésére vonatkozóan előírt határidők közötti különbség egyértelműen mutatja a vitatott intézkedés aránytalan jellegét.

29 Harmadsorban a Bizottság szerint ezen intézkedés további költségekkel és veszteséggel jár a gazdasági szereplők számára, mivel az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidő lejártát követően az e gazdasági szereplők rendelkezésére álló egyetlen, gazdaságilag életképes megoldás az el nem adott dobozok megsemmisítése, ami tovább növeli a hivatkozott célkitűzések és a vitatott intézkedés hatásai közötti aránytalanságot.

30 Negyedsorban a Bizottság úgy véli, hogy noha a közegészség védelme a vitatott intézkedés által követett jogszerű célkitűzés, az említett intézkedés meghaladja az e célkitűzés eléréséhez szükséges mértéket. A Portugál Köztársaság nem bizonyította, hogy ezen intézkedés ez idáig hogyan járult hozzá a dohányfogyasztás csökkentéséhez.

31 Ötödsorban a Bizottság nem érti, hogy az említett intézkedés miért alkalmas arra, hogy hozzájáruljon az illegális dohánykereskedelem elleni küzdelemhez és az adóbevételek garantálásához.

32 Hatodsorban a Bizottság úgy véli, hogy a portugál jogszabályokban az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikke megsértésének esetére előírt, akár 165 000 euróig terjedő szankciók adott esetben aránytalannak bizonyulhatnak, különösen, ha figyelembe vesszük azt, hogy Portugáliában az utóbbi években kismértékben emelkedett a jövedéki adó, valamint figyelembe vesszük a CIEC 106. cikkében előírt forgalombahozatali korlátozásokat.

33 Ellenkérelmében a Portugál Köztársaság előadja, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikke, mivel közérdeken alapuló indokokon nyugszik, tiszteletben tartja a 2008/118 irányelv 7. és 9. cikkét, valamint az arányosság elvét.

34 Előzetesen a Portugál Köztársaság kifejti, hogy a portugál adójegyrendszer nagymértékben azon alapul, hogy az adójegy hátterének színe évente változik. Éppen ez az a jellemző, amely biztosítja e rendszer egyensúlyát, és lehetővé teszi a követett célkitűzések elérését. Így a portugál szabályozás szerint egy 2015-ben szabad forgalomba bocsátott dohányterméken ennek az évnek megfelelő adójegynek kellett szerepelnie, és azt főszabály szerint 2015. december 31-ig kellett értékesíteni, mivel 2016. január 1-jétől egy új, más színű háttérrel rendelkező adójegy lépett érvénybe. Az 1295/2007. sz. rendelet 27. és 28. cikke ezen elv alóli kivételt fogalmaz meg, amely lehetővé teszi, hogy a dohányterméket az azon elhelyezett adójegynek megfelelő év végét követően forgalmazzák és értékesítsék a kiskereskedelemben. Az éves adójegy érvényességi ideje ennélfogva gyakorlatilag 15 hónap.

35 Elsősorban az adókijátszás és az adóelkerülés megelőzését illetően a Portugál Köztársaság előadja, hogy a CIEC 106. cikkében előírt mennyiségi korlátozások önmagukban nem elegendők e célkitűzés eléréséhez. Ha ugyanis e korlátozások nem lennének, a jelentős pénzügyi erővel rendelkező gazdasági szereplők könnyen bocsátanának szabad forgalomba tömeges mennyiségben termékeket a korlátozási időszak kezdetét megelőzően, például júliusban és augusztusban, és könnyen rendelkeznének termékkészletekkel a piac következő évben való ellátása érdekében.

36 A vitatott intézkedés megakadályozza továbbá a nagy és a kis gazdasági szereplők közötti versenytorzulást. Ha ugyanis az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontja nem tiltaná meg a cigarettásdobozok általa előírt határidő lejártát követően való értékesítését és forgalmazását, a jelentős

pénzügyi kapacitással rendelkező gazdasági szereplők nagyobb versenyelőnyhöz jutnának, mivel a következő évben kevésbé drága termékekkel rendelkeznének, mint a kisebb pénzügyi kapacitással rendelkező versenytársak.

37 Másodsorban a három hónapos határidő messzemenően elegendő, mivel a portugál közigazgatás rendelkezésére álló adatok szerint a cigarettakészletek forgásának átlagos időtartama két hónap.

38 Következésképpen a Portugál Köztársaság azt állítja, hogy annak, ha valamely év márciusának végén dohánytermékek maradnak készleten, nem az az oka, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidő rendkívül rövid, amint ezt a Bizottság tévesen állítja, hanem az, hogy a gazdasági szereplők a korlátozási időszak kezdetét megelőzően túl nagy mennyiségben bocsátottak szabad forgalomba termékeket abból a célból, hogy elegendő készleteket halmozzanak fel ahhoz, hogy a következő évben és az engedélyezett teljes időszakban továbbra is a korábbi évre vonatkozó adójeggyel ellátott termékeket forgalmazzák.

39 Harmadsorban a gazdasági szereplők által a vitatott intézkedés miatt viselendő költségeket illetően a Portugál Köztársaság vitatja a Bizottság által e tekintetben megfogalmazott állításokat. Mivel az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidőn belül nem értékesített cigarettásdobozok megsemmisítése esetén a cigaretta árának 78,08%-át kitevő jövedéki adót visszatérítik, a megsemmisítés költsége a termék gyári költségére tekintettel nem igazán jelentős.

40 A Portugál Köztársaság kifejti, hogy a rendelkezésére álló adatok szerint több gazdasági szereplő is azt a gyakorlatot folytatja, hogy újból felveszi adóraktárába azokat a termékeket, amelyeket az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikke értelmében már nem tud értékesíteni, annak érdekében, hogy e termékeket új adózási jelzéssel, valamint új kiskereskedelmi árral lássa el. Ezen eljárások csak korlátozott költséggel járnak, mivel nem igényelnek bonyolult technológiát.

41 Negyedsorban a Portugál Köztársaság hangsúlyozza, hogy a vitatott intézkedés, noha az adóbevételek beszedésével kapcsolatos célkitűzéseket követ, a közegészség védelmével összefüggő célkitűzéseknek is eleget tesz, különösen a dohánytermékek fogyasztásának csökkentését illetően.

42 Ötödsorban a jogellenes dohánykereskedelem elleni küzdelmet illetően a Portugál Köztársaság rámutat arra, hogy e célkitűzés nagyban függ az adójegyrendszertől, amelynek lényeges elemét képezi a vitatott intézkedés. E tekintetben arra utal, hogy az adójegy háttere színének évente való változása jó eredményekhez vezet, mivel megnehezíti az adójegy hamisítását, és megakadályozza a visszaéléseket.

43 Hatodsorban az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének megsértése esetén alkalmazható, akár 165 000 euróig terjedő szankciókat illetően a Portugál Köztársaság azzal érvel, hogy a kiszabott büntetés összegét a jogsértés elkövetője bűnösségének mértékéhez és gazdasági helyzetéhez igazítják, és hozzáteszi, hogy ezen összegnek, amennyire csak lehetséges, meg kell haladnia az elkövető által a jogsértésből húzott gazdasági hasznot.

44 Válaszában a Bizottság fenntartja álláspontját.

45 Az adókijátszás megelőzésére vonatkozó célkitűzést illetően a Bizottság kiemeli, hogy az 1295/2007. sz. rendelet minden esetben alkalmazandó, függetlenül a cigaretta adómértékének alakulásától, ami elegendő a vitatott intézkedés aránytalan jellegének bizonyításához.

46 A Bizottság hangsúlyozza, hogy noha a Portugál Köztársaság által hivatkozott adatok szerint a cigarettakészletek forgásának maximális ideje két hónap, ez csak átlagos időtartam.

47 Ami a gazdasági szereplőkre nehezedő költségeket illeti, a Bizottságnak kétségei vannak a Portugál Köztársaság azon állításának megalapozottságával kapcsolatban, miszerint gazdaságilag életképesebb az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidőn belül nem értékesített

cigarettásdobozokat visszavezetni a kereskedelembe. Ezen állítás ellentétes az e tagállam által az eljárás közigazgatási szakaszában képviselt álláspontttal, és az indokolással ellátott kiegészítő véleményben megállapított határidő lejártát, azaz 2013. augusztus 1-jét követően felmerült tényeken alapul.

48 Mindenesetre a Bizottság emlékeztet arra, hogy a vitatott intézkedésből eredő, a cigarettásdobozok új adójeggyel való ellátására irányuló eljárás során felmerülő költség a gazdasági szereplőket terheli, még akkor is, ha a jövedéki adó mértéke alig vagy egyáltalán nem emelkedett, ami ezen intézkedés aránytalan jellegét bizonyítja.

49 Viszonválaszában a Portugál Köztársaság megjegyzi, hogy a Bizottság azáltal, hogy úgy véli, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt három hónapos határidő „nagyon rövid”, hallgatólagosan elismeri, hogy lennie kell egy olyan végső határidőnek, amelyen belül egy adott évben az előző évnek megfelelő adójeggyel ellátott cigarettásdobozok forgalmazhatók. A Bizottság ugyanakkor semmilyen információval nem szolgált azzal kapcsolatban, hogy szerinte mi minősülne észszerű határidőnek.

50 A gazdasági szereplők által a vitatott intézkedés miatt viselendő költségeket illetően a Portugál Köztársaság elismeri, hogy álláspontja az eljárás közigazgatási szakaszát követően megváltozott. E változás azonban a *de facto* helyzet módosulásának tudható be, mivel e szakaszban a portugál hatóságokhoz nem nyújtottak be semmilyen, a cigarettásdobozok új adózási jelzéssel való ellátására irányuló kérelmet. Ilyen kérelmek benyújtására csak 2014-től kezdődően került sor, amint azt a 2012. december 20-i közigazgatási körlevél lehetővé tette.

51 Beavatkozási beadványában a Belga Királyság, az Észt Köztársaság és a Lengyel Köztársaság a Portugál Köztársaság kérelmeit támogatja.

52 A Belga Királyság, az Észt Köztársaság és a Lengyel Köztársaság beavatkozási beadványára válaszolva tett észrevételeiben a Bizottság fenntartja álláspontját.

A Bíróság álláspontja

53 Első kifogásával a Bizottság lényegében azt állítja, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontja sérti a 2008/118 irányelv 7. cikkét és 9. cikkének első bekezdését, valamint az arányosság elvét, mivel előírja, hogy a portugál piacon forgalomba hozott cigarettásdobozok a szabad forgalomba bocsátás évét követő év harmadik hónapjának végét követően már nem forgalmazhatók és nem értékesíthetők.

– A 2008/118 irányelv 7. és 9. cikkének megsértéséről

54 Először is emlékeztetni kell arra, hogy a 2008/118 irányelv 7. cikke szerint a jövedékiadó-kötelezettség a szabad forgalomba bocsátás időpontjában és a szabad forgalomba bocsátás helye szerinti tagállamban keletkezik. Ezen irányelv 9. cikkének első bekezdése szerint az alkalmazandó jövedéki adó kivetésének feltételei és mértéke megegyezik az adó kivetésének időpontjában a szabad forgalomba bocsátás helye szerinti tagállamban hatályban levő feltételekkel és mértékkel.

55 E rendelkezésekből következik, hogy noha az uniós jog határozza meg azt az időpontot, amikor a jövedékiadó-kötelezettség keletkezik, e jog a jövedéki adó kivetése feltételeinek és mértékének meghatározása vonatkozásában a tagállamok jogára utal.

56 Ennélfogva és a Bizottság érvelésével ellentétben az említett rendelkezésekből nem állapítható meg egy olyan tilalom, miszerint a tagállamok időben nem korlátozhatják a jogszerűen forgalomba hozott cigaretták értékesítését, amint arra a főtanácsnok az indítványának 25. pontjában rámutatott.

57 A Bizottság azzal sem érvelhet eredményesen, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikke azzal a hatással jár, hogy a gazdasági szereplőket arra kötelezi, hogy kiegészítő jövedéki adót fizessenek azon cigarettásdobozok után, amelyeket már jogszerűen szabad forgalomba bocsátottak. A Bírósághoz benyújtott ügyiratokból ugyanis kitűnik, hogy abban az esetben, ha az említett 27. cikkben előírt határidő leteltét követően e gazdasági szereplők birtokában olyan cigarettásdobozok maradnak, amelyeket nem lehetett eladni, az említett gazdasági szereplők vagy kérhetik a korábban befizetett jövedéki adó visszatérítését, feltéve hogy a dobozokat a vámhatóság ellenőrzése mellett megsemmisítik, vagy pedig az érintett termékeket újból szabad forgalomba bocsáthatják úgy, hogy azokat a vámhatóság ellenőrzése mellett új adójeggyel látják el, és önmagában e művelet megvalósítja az adóztatandó tényállást.

58 Ebből következik, hogy a Bizottság azon érvelése, miszerint az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontja önmagában sérti a 2008/118 irányelv 7. cikkét és 9. cikkének (1) bekezdését, nem fogadható el.

59 Másodszor rá kell mutatni arra, hogy a tagállamoknak jogos érdekük fűződik ahhoz, hogy pénzügyi érdekeik védelme céljából megfelelő intézkedéseket hozzanak (2008. július 10-i Sosnowska ítélet, C-25/07, EU:C:2008:395, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), és hogy az adókijátszás, az adóelkerülés és az esetleges visszaélések elleni küzdelem a 2008/118 irányelv által követett egyik célkitűzés, amint ez az említett irányelv (31) preambulumbekezdéséből, 11. cikkéből és 39. cikke (3) bekezdésének első albekezdéséből is kitűnik.

60 Márpedig nem vitatott, hogy a vitatott intézkedés célja annak megakadályozása, hogy az év végén a cigarettásdobozokat a jövedéki adó jövőbeni emelkedésére tekintettel túl nagy mennyiségben bocsássák szabad forgalomba. Amint a Bizottság a beadványaiban végeredményben kifejezetten elismeri, az ilyen, a jövedéki adó mértékének jövőbeni emelkedését megelőző, túl nagy mennyiségben történő szabad forgalomba bocsátás olyan visszaélésnek minősül, amelyet a tagállamok megfelelő intézkedésekkel megelőzhetnek.

61 Mivel a 2008/118 irányelv 9. cikkének első bekezdése a jövedéki adó kivetése feltételeinek és mértékének meghatározását illetően a jövedéki adó kivetésének időpontjában hatályban levő nemzeti jogra utal, a tagállamok számára elismert ilyen jog szükségképpen azzal jár, hogy a tagállamok hozhatnak olyan intézkedéseket, mint amilyen az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt intézkedés.

62 Amint azonban arra a főtanácsnok az indítványának 32. pontjában rámutatott, a tagállamoknak az uniós jog által rájuk ruházott hatáskörök gyakorlása során tiszteletben kell tartaniuk az általános jogelveket, amelyek között szerepel különösen az arányosság elve, amelyet a Bizottság szerint a jelen ügyben megsértettek.

63 Ennélfogva meg kell vizsgálni, hogy a vitatott intézkedés aránytalan-e, és hogy ennélfogva sérti-e a 2008/118 irányelv 9. cikkének első bekezdését.

– Az arányosság elvének megsértéséről

64 Emlékeztetni kell arra, hogy az arányosság elve megköveteli, hogy a tagállamok olyan eszközöket vegyenek igénybe, amelyek – amellett, hogy lehetővé teszik a belső jog által követett cél hatékony elérését – nem haladják meg a szükséges mértéket, és a legkevésbé sértik a szóban forgó uniós jogszabályok célkitűzéseit és elveit (lásd ebben az értelemben: 1997. december 18-i Molenheide és társai ítélet, C-286/94, C-340/95, C-401/95 és C-47/96, EU:C:1997:623, 46. pont; 2015. október 22-i Impresa Edilux és SICEF ítélet, C-425/14, EU:C:2015:721, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A Bíróság ítélkezési gyakorlata e tekintetben részletesen kifejti, hogy amikor több megfelelő intézkedés közül lehet választani, a legkevésbé megszorítót kell igénybe venni, és az okozott

hátrányok nem lehetnek túlzottak az elérni kívánt célokhoz képest (2001. július 12-i Jippes és társai ítélet, C-189/01, EU:C:2001:420, 81. pont; 2010. március 9-i ERG és társai ítélet, C-379/08 és C-380/08, EU:C:2010:127, 86. pont).

65 Ami elsősorban a vitatott intézkedés által követett célkitűzéseket illeti, a Portugál Köztársaság előadja, hogy ezen intézkedés az adókijátszás és az adóelkerülés megelőzésén túl a rendes verseny fenntartását, a közegészség védelmét, valamint a jogellenes dohánykereskedelem elleni küzdelmet is célozza. Nem vitatott, hogy e célkitűzések jogszerűek.

66 Ami másodsorban a vitatott intézkedés megfelelő jellegét illeti, meg kell állapítani, hogy a cigarettásdobozoknak a szabad forgalomba bocsátás évét követő év március hónapját követően való kereskedelmére és értékesítésére vonatkozó tilalom hatására a gazdasági szereplők egyáltalán nincsenek arra ösztönözve, hogy a jövedéki adó jövőbeni emelkedésére tekintettel e dohánytermékeket túl nagy mennyiségben bocsássák szabad forgalomba, mivel e határidő lejártát követően kötelesek az el nem adott dobozokat a piacról kivonni. Ezzel ellentétben a vitatott intézkedés hiánya akadályozná vagy késleltetné a jövedéki adó mértéke jövőbeni emelésének hatálybalépését, amely általában a cigarettásdobozok kiskereskedelmi árának emelkedésével jár.

67 Ezen intézkedés következésképpen megfelelő az adókijátszás és az adóelkerülés, valamint a közegészség védelme jogszerű célkitűzéseinek eléréséhez. Ez utóbbi célkitűzést illetően hozzá kell tenni, hogy a Bíróság már kimondta, hogy a dohánytermékek esetében az adójogi szabályozás az e termékek fogyasztása elleni harc, és így a közegészség védelmének fontos és hatékony eszközét jelenti (2006. október 5-i Valeško ítélet, C-140/05, EU:C:2006:647, 58. pont; 2010. március 4-i Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-197/08, EU:C:2010:111, 52. pont).

68 Az említett intézkedés lehetővé teszi továbbá annak elkerülését is, hogy a jelentős pénzügyi erővel rendelkező gazdasági szereplők versenyelőnyhöz jussanak azáltal, hogy a kisebb pénzügyi kapacitással rendelkező versenytársakhoz képest túl nagy mennyiségben visznek termékeket a piacra, és ennélfogva hozzájárul a rendes verseny biztosításához.

69 A Portugál Köztársaság ellenben nem fejti ki kellően érthetően, hogy hogyan járul hozzá a jogellenes dohánykereskedelem elleni küzdelemhez azon termékek meghatározott határidő lejártát követő kereskedelmének és értékesítésének tilalma, amelyekre már jogszerűen kivetették a jövedéki adót. Ennélfogva nem tekinthető úgy, hogy ezen intézkedés megfelelő lenne az ilyen jogellenes kereskedelem elleni küzdelemhez.

70 Harmadsorban a vitatott intézkedés szükséges jellegét illetően emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a Bizottság feladata az állítólagos kötelezettségszegés fennállásának bizonyítása. A Bizottságnak kell ugyanis az e kötelezettségszegés fennállásának vizsgálatához szükséges bizonyítékokat a Bíróság előtt bemutatnia, anélkül hogy bármiféle vélelemre támaszkodhatna (2016. november 24-i Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C-461/14, EU:C:2016:895, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

71 E tekintetben először is a Bizottság azon érvét illetően, miszerint a CIEC 106. cikkében a cigaretták szabad forgalomba bocsátásával kapcsolatban előírt mennyiségi korlátozások már önmagukban megfelelő intézkedésnek minősülnek a követett célkitűzések eléréséhez, rá kell mutatni arra, hogy e rendelkezés értelmében minden egyes naptári év szeptember 1-je napjától december 31. napjáig terjedő időszakban a cigaretták szabad forgalomba bocsátása nem haladhatja meg azon maximális mennyiségeket, amelyeket a korábbi évben szabad forgalomba bocsátott cigarettamennyiség havi átlagának 10%-kal növelt értéke alapján kell meghatározni.

72 Meg kell állapítani azonban, hogy a gazdasági szereplő az említett rendelkezést megkerülheti azáltal, hogy úgy dönt, hogy a szeptember 1-jét megelőző időszakban bocsát túl nagy mennyiségben szabad forgalomba cigarettákat. E tekintetben, amint a Portugál Köztársaság által szolgáltatott adatokból

kitűnik, a cigaretták szabad forgalomba bocsátása 2014 augusztusában a havi átlaghoz képest 241%-kal emelkedett. Ennélfogva nem tűnik ki az, hogy a CIEC 106. cikkében előírt mennyiségi korlátozások önmagukban elengedőek lennének a cigarettáknak a jövedéki adó mértékének jövőbeni emelkedésére tekintettel túl nagy mennyiségben történő szabad forgalomba bocsátása elleni hatékony küzdelemhez.

73 Másodszor a Bizottságnak a vitatott intézkedés által előírt három hónapos határidőre vonatkozó érvét illetően meg kell állapítani, hogy a Bizottság nem azt vitatja, hogy a követett célkitűzések elérése érdekében határidőt kell megállapítani, hanem azt kifogásolja, hogy a Portugál Köztársaság túl rövid határidőt állapított meg. E tekintetben a Bizottság a 2001/37 irányelvre utal, amely a dohánytermékek címkézésére vonatkozóan új követelményeket ír elő, és a cigaretták tekintetében az e követelményeknek való megfelelés céljából egyéves átmeneti időszakot állapít meg.

74 E tekintetben rá kell mutatni arra, hogy egy olyan értékesítési határidő, amely a szabad forgalomba bocsátás évét követő év végéig meghosszabbodna, ahhoz vezetne, hogy az új jövedékiadó-mérték a legszélsőségesebb esetben csak az adómérték növekedésének hatálybalépését követő egy évvel terhelné a szabad forgalomba bocsátott cigarettákat. Amint a főtanácsnok az indítványának 41. pontjában lényegében rámutatott, egy ilyen hosszú értékesítési határidő jelentősen csökkentené az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének hatékony érvényesülését.

75 Ráadásul a Portugál Köztársaság arra alapított érvére válaszolva, hogy a három hónapos határidő elegendő, mivel a cigarettakészletek forgásának átlagos időtartama két hónap, a Bizottság pusztán arra hivatkozik, hogy egy átlagos időtartamról van szó, és hogy ezen időtartam nem veszi figyelembe a szezonális változásokat, sem pedig azt a tényt, hogy a kevésbé jelentős márkájú cigaretták esetében hosszabb a forgási idő, és nem ad elő olyan részletes érvet, amely lehetővé tenné annak megállapítását, hogy szerinte mi lenne az észszerű határidő.

76 Ezenkívül meg kell állapítani, hogy azon három hónapos határidő, amelyen belül a cigarettákat forgalmazni és értékesíteni lehet, mindenesetre csak azon cigarettákat érinti, amelyeket a korábbi naptári év december végén bocsátottak szabad forgalomba. Abban az esetben ugyanis, ha a cigarettákat azon év januárjában vagy februárjában bocsátják szabad forgalomba, mint amely évben a cigarettákat adójeggyel látták el, azokat a következő év márciusáig értékesíteni lehet, ami tizennégy–tizenöt hónapos időszakot biztosít azok eladásához. Így minél hamarabb bocsájtják szabad forgalomba a cigarettákat az év során, annál hosszabb időszak áll rendelkezésre azok eladásához.

77 Egyébiránt az a körülmény, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikke a cigaretták sodrására szánt finomra vágott dohány és egyéb fogyasztási dohány, valamint a szivarok és szivarkák esetében hosszabb értékesítési határidőket ír elő, nem kérdőjelezi meg e megállapítást, mivel e termékek eltérnek a rendes cigarettáktól, ugyanis mindnek megvan a saját forgási ideje.

78 Harmadszor a Bizottság azon érvét illetően, hogy Portugáliában az utóbbi években nem nőtt jelentősen a dohánytermékekre kivetett jövedéki adó, meg kell jegyezni, hogy a vitatott intézkedés minden esetben alkalmazandó, ideértve azt az esetet is, amikor a jövedéki adó mértéke csökken vagy nem változik. Márpedig e körülmények között a gazdasági szereplők arra való ösztönzése, hogy egy adott évben túl nagy mennyiségben bocsássanak cigarettát a piacra, minimális, illetve ilyen ösztönzés nem is létezik, mivel a következő évben fizetendő jövedéki adó nem fog növekedni. Következésképpen a vitatott intézkedés e körülmények között nem tűnik szükségesnek a követett célkitűzések eléréséhez.

79 A Portugál Köztársaság által állítottakkal ellentétben a követett célkitűzések kevésbé megszorító módon és ugyanolyan megfelelően is elérhetők lennének akkor, ha a vitatott intézkedést csak abban az esetben alkalmaznák, ha a cigarettákra kivetett jövedéki adó mértéke emelkedik. Növekedés hiányában ugyanis a gazdasági szereplők nincsenek arra ösztönözve, hogy a magasabb jövedéki adó fizetésének elkerülése érdekében túl nagy mennyiségben bocsássanak szabad forgalomba cigarettákat.

80 Ebből következik, hogy mivel a vitatott intézkedés a jövedéki adó mértékének növekedése hiányában is alkalmazandó, az első kifogás megalapozott, amint azt a főtanácsnok az indítványának 46. pontjában kiemelte. Ami a kifogás ezt meghaladó részét illeti, a fenti megfontolásokból következik, hogy a Bizottság által ezen intézkedés szükséges jellegére vonatkozóan hivatkozott érvek nem fogadhatók el.

81 Negyedsorban meg kell bizonyosodni arról, hogy a vitatott intézkedés nem sérti aránytalanul a gazdasági szereplők érdekeit.

82 Először is, ami a Bizottság azon érvét illeti, miszerint fennáll azon megdönthetetlen vélelem, miszerint úgy kell tekinteni, hogy mindazon cigarettásdobozt, amelyet az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkében előírt határidő lejártáig nem értékesítettek, túl nagy mennyiségben bocsátották szabad forgalomba, a Bizottság e tekintetben az 1997. december 18-i Molenheide és társai ítéletre (C-286/94, C-340/95, C-401/95 és C-47/96, EU:C:1997:623) hivatkozik, amelyben a Bíróság egy visszatérítendő hozzáadottértékadó-különbözet biztosítási célú visszatartására irányuló intézkedést illetően kimondta, hogy egy megdönthetetlen vélelem meghaladná a hatékony beszedés biztosításához szükséges mértéket, és sértené az arányosság elvét, mivel nem tenné lehetővé, hogy az adóalany a végrehajtási bíró bírói felülvizsgálata mellett ellenbizonyítással éljen.

83 Rá kell mutatni azonban arra, hogy a vitatott intézkedés eltér az 1997. december 18-i Molenheide és társai ítélet (C-286/94, C-340/95, C-401/95 és C-47/96, EU:C:1997:623) alapjául szolgáló ügyben szóban forgó intézkedéstől, mivel a jelen ügyben abban az esetben, ha a cigarettásdobozokat az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkében előírt határidő lejártáig nem sikerül eladni, az érintett gazdasági szereplők vagy kérhetik a korábban befizetett jövedéki adó visszatérítését, feltéve hogy e dobozokat a vámhatóság ellenőrzése mellett megsemmisítik, vagy pedig az említett dobozokat újból szabad forgalomba bocsáthatják úgy, hogy azokat a vámhatóság ellenőrzése mellett új adójeggyel látják el. Következésképpen ezen ítélet nem releváns.

84 Ezenkívül, amint arra a főtanácsnok az indítványának 49. pontjában rámutatott, annak lehetővé tétele – amint azt a Bizottság igényli –, hogy a gazdasági szereplők bizonyíthassák, hogy nem túl nagy, hanem szokásos, illetve nem jelentős mennyiségben bocsátottak szabad forgalomba cigarettásdobozokat, esetről esetre való vizsgálatot követelne, és jelentős adminisztratív teherrel járna. Egy ilyen rendszer megnehezítené a portugál szabályozás alkalmazását, és – például a megfelelő referenciamennyiségek meghatározása szempontjából – bizonytalansággal járna. Márpedig a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint nem tagadható meg a tagállamoktól annak lehetősége, hogy az olyan jogszerű célkitűzéseket, mint az adókijátszás és az adóelkerülés elleni küzdelem, valamint az egészség, illetve a rendes és tisztességes verseny védelme, könnyen alkalmazható és ellenőrizhető szabályok bevezetésével érjék el (lásd ebben az értelemben: 2009. február 10-i Bizottság kontra Olaszország ítélet, C-110/05, EU:C:2009:66, 67. pont; 2011. március 24-i Bizottság kontra Spanyolország ítélet, C-400/08, EU:C:2011:172, 124. pont).

85 Következésképpen a megdönthetetlen vélelem fennállására vonatkozó érvnek nem lehet helyt adni.

86 Másodszor a Bizottság arra vonatkozó érvét illetően, hogy a gazdasági szereplőknek a vitatott intézkedésből eredően költségeket kell viselniük, az ügy irataiból kitűnik, hogy 2012 decembere óta azok a gazdasági szereplők, akik az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidő lejártáig nem tudták értékesíteni az összes, szabad forgalomba bocsátott cigarettásdobozt, választhatnak, hogy vagy megsemmisítik azokat, és visszatérítik számukra a megfizetett adót, amely a cigaretta árának 78,08%-át teszi ki, vagy pedig e dobozokat újból szabad forgalomba bocsátják úgy, hogy új adójeggyel látják el azokat.

87 Márpedig, noha e tekintetben nem vitatott, hogy e kétfajta eljárás költségeket okoz a gazdasági szereplők számára, a Bizottság nem bizonyítja, hogy e költségek a vitatott intézkedés által követett jogszerű célkitűzésekkel aránytalanok lennének.

88 A gazdasági szereplőknek ugyanis csak akkor kell viselniük e költségeket, ha túl nagy mennyiségben bocsátanak szabad forgalomba cigarettát. Márpedig nem vitatott, hogy a cigarettapiacot nagyon kevéssé rugalmas kereslet, valamint az jellemzi, hogy a gazdasági szereplők ismerik e piac magatartását. Ezenkívül az adott évben alkalmazandó jövedéki adó mértéke előre ismert, mivel azt az előző év október 15-én közzéteszik. Ebből következik, hogy a gazdasági szereplők képesek körültekintően megtervezni a cigarettakeresletet úgy, hogy elkerüljék a túl nagy készletek felhalmozódását, ami arra kényszeríthetné őket, hogy vonják ki a piacról az el nem adott cigarettásdobozokat, és ennélfogva viseljék a megsemmisítéssel, illetve az újracsomagolással járó költségeket. Következésképpen a Bizottságnak a vitatott intézkedés által okozott költségekre vonatkozó érvét el kell utasítani.

89 Harmadszor a Bizottság arra alapított érvét illetően, hogy az RGIT 109. cikkében előírt szankciók aránytalanok, mivel azok akár 165 000 euróig is terjedhetnek, meg kell állapítani, hogy az RGIT 109. cikkében foglalt, a Bizottság által hivatkozott rendelkezések értelmében az azokban említett jogsértések 250-től 165 000 euróig, illetve 500-tól 165 000 euróig terjedő bírsággal sújthatók. Márpedig a Bizottság nem bizonyította, és még csak nem is állította, hogy ezen absztrakt szankciókeretet aránytalanul alkalmazták volna.

90 Ebből következik, hogy a gazdasági szereplőknek okozott hátrányok nem aránytalanok a vitatott intézkedés által követett jogszerű célkitűzésekkel, amint arra a főtanácsnok az indítványának 52. pontjában rámutatott.

91 A fenti megfontolások összességére tekintettel az első kifogás csak annyiban megalapozott, amennyiben a vitatott intézkedés akkor is alkalmazandó, ha a cigarettán elhelyezett adójegyen szereplő évet követő évben hatályba lépő jövedéki adó mértéke nem emelkedik. Az első kifogást ezt meghaladó részében el kell utasítani.

A 2008/118 irányelv 39. cikke (3) bekezdésének és az arányosság elvének megsértésére alapított, második kifogásról

A felek érvelése

92 A Bizottság előadja, hogy a vitatott intézkedés figyelmen kívül hagyja a 2008/118 irányelv 39. cikkének (3) bekezdését is, mivel akadályozza a jövedékiadó-köteles termékek szabad mozgását. Az importőrök azon félelme ugyanis, hogy a jövedéki adó mértékének emelkedése esetén az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidőn belül nem tudják értékesíteni a cigarettákat, eltántoríthatja őket a rendes, különösen más tagállamokból származó beszerzésekről, tehát oly mértékben érintheti a kereskedelmet, amely meghaladja a különösen a jövedéki adó emelkedését megelőzően történő, túl nagy mennyiségben való szabad forgalomba bocsátás elleni küzdelemhez szükséges mértéket.

93 A Portugál Köztársaság úgy véli, hogy a vitatott intézkedés nem jár semmilyen, a nemzeti termékek és a más tagállamokból származó termékek közötti hátrányos megkülönböztetéssel. Kifejti, és e tekintetben az Észt Köztársaság és a Lengyel Köztársaság is támogatja, hogy ezen intézkedést teljes mértékben igazolják a közegészség védelmére, a verseny védelmére, valamint az adókijátszás és az adóelkerülés megelőzésére irányuló célkitűzések, és az nem haladja meg az e célkitűzések elérésének biztosításához szükséges mértéket.

A Bíróság álláspontja

94 Emlékeztetni kell arra, hogy a 2008/118 irányelv 39. cikkének (3) bekezdése szerint azon rendelkezések sérelme nélkül, amelyeket a tagállamok e cikk megfelelő végrehajtása érdekében, valamint azért alkotnak, hogy kiküszöböljék az adócsalást, az adókikerülést és az adóval való visszaéléseket, a tagállamok biztosítják, hogy az adózási jelzések vagy nemzeti azonosító jelek ne akadályozzák a jövedéki termékek szabad mozgását.

95 Márpedig meg kell állapítani, hogy az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontja csupán azt írja elő, hogy a cigarettásdobozok az azokon elhelyezett adójegyen feltüntetett évet követő év harmadik hónapjának végéig forgalmazhatók és értékesíthetők. A cigarettásdobozok kereskedelmére és értékesítésére vonatkozó ilyen, a Bizottság által kifogásolt időbeli korlátozás tehát nem az adózási jelzés használatának következménye, és az adózási jelzéssel csak annyiban van kapcsolatban, amennyiben az azon szereplő évre történik utalás, amint arra a főtanácsnok az indítványának 56. pontjában rámutatott. Végezetül a cigaretták szabad forgalomba bocsátásának időpontját fel lehetne tüntetni az adójegyen kívüli más jelöléssel is.

96 Mivel a jelen kötelezettségszegés megállapítása iránti kereset kizárólag az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjára irányul, e rendelkezés uniós joggal való összeegyeztethetőségének vizsgálata ennélfogva nem végezhető el a 2008/118 irányelv 39. cikke fényében.

97 Ebből következik, hogy a második kifogást el kell utasítani.

98 A fenti megfontolások összességéből következik, hogy a jelen keresetnek kizárólag annyiban lehet helyt adni, amennyiben a vitatott intézkedés akkor is alkalmazandó, ha az adójegyen feltüntetett évet követő évben hatályba lépő jövedéki adó mértéke nem emelkedik, és az említett keresetet ezt meghaladó részében el kell utasítani.

99 E körülmények között a Portugál Köztársaság – mivel előírta, hogy az egy adott évben szabad forgalomba bocsátott cigaretták az 1295/2007. sz. rendelet 27. cikkének a) pontjában előírt határidő lejártát követően már nem forgalmazhatók és nem értékesíthetők akkor, ha az e termékekre kivetett, a következő évben hatályba lépő jövedéki adó mértéke nem emelkedik – nem teljesítette a 2008/118/EK irányelv 9. cikkének első bekezdéséből és az arányosság elvéből eredő kötelezettségeit.

A költségekről

100 A Bíróság eljárási szabályzata 138. cikkének (3) bekezdése alapján részleges pernyertesség esetén mindegyik fél maga viseli saját költségeit, kivéve, ha a Bíróság az ügy körülményei alapján indokoltnak tartja, hogy a fél saját költségein felül viselje a másik fél költségeinek egy részét is.

101 A jelen ügyben a Bizottság és a Portugál Köztársaság is kérte a másik fél költségek viselésére való kötelezését. Mivel a Portugál Köztársaság a kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárásban csak részben lett pervesztes, az ügy körülményeire tekintettel a Bizottságot kötelezni kell az ezen állam részéről felmerült költségek felének viselésére.

102 Ugyanezen szabályzat 140. cikkének (1) bekezdése értelmében az eljárásba beavatkozó tagállamok és intézmények maguk viselik saját költségeiket.

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

1) **A Portugál Köztársaság – mivel előírta, hogy az egy adott évben szabad forgalomba bocsátott cigaretták a 2007. október 1-jei Portaria n.° 1295/2007 do Ministério das Finanças e da Administração Pública (a pénzügyi és közigazgatási minisztérium 1295/2007. sz. rendelete)**

jelen keresetre alkalmazandó szövege 27. cikkének a) pontjában előírt határidő lejártát követően már nem forgalmazhatók és nem értékesíthetők akkor, ha az e termékekre kivetett, a következő évben hatályba lépő jövedéki adó mértéke nem emelkedik – nem teljesítette 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 9. cikkének első bekezdéséből és az arányosság elvéből eredő kötelezettségeit.

2) **A Bíróság a keresetet ezt meghaladó részében elutasítja.**

3) **A Portugál Köztársaság maga viseli saját költségeinek felét.**

4) **Az Európai Bizottság maga viseli saját költségeit, valamint köteles viselni a Portugál Köztársaság részéről felmerült költségek felét.**

5) **A Belga Királyság, az Észt Köztársaság és a Lengyel Köztársaság maga viseli saját költségeit.**

Aláírások