A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2022. április 7.*

„Előzetes döntéshozatal – Uniós Vámkódex – A vámtartozás megszűnése – Az Unió vámterületére jogellenesen beléptetett áruk – Lefoglalás és elkobzás – 2008/118/EK irányelv – Jövedéki adók – 2006/112/EK irányelv – Hozzáadottérték-adó – Adóztatandó tényállás – A vámfizetési kötelezettség keletkezése”

A C-489/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litvánia legfelsőbb közigazgatási bírósága) a Bírósághoz 2020. október 2-án érkezett, 2020. szeptember 30-i határozatával terjesztett elő

UB

és

a **Kauno teritorinė muitinė**

között,

a **Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Finansų ministerijos**

részvételével folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: A. Arabadjiev, az első tanács elnöke, a második tanács elnökeként eljárva, I. Ziemele, T. von Danwitz (előadó), P. G. Xuereb és A. Kumin bírák,

főtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a litván kormány képviseletében K. Dieninis és V. Kazlauskaitė-Švenčionienė, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: litván.

– az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. Albenzio avvocato dello Stato,

– az Európai Bizottság képviseletében F. Clotuche-Duvieusart és J. Jokubauskaitė, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2021. október 6-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az Uniós Vámkódex létrehozásáról szóló, 2013. október 9-i 952/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL 2013. L 269., 1. o.; helyesbítések: HL 2016. L 267., 2. o.; HL 2018. L 173., 35. o.; a továbbiakban: Uniós Vámkódex) 124. cikke (1) bekezdése e) pontjának, 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.) 2. cikke b) pontjának és 7. cikke (1) bekezdésének, valamint a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítés: HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: HÉA-irányelv) 2. cikke (1) bekezdése d) pontjának és 70. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet UB, az alapeljárás felperese, valamint a Kauno teritorinė muitinė (kaunasi vámhivatal, Litvánia) és a Muitinės departamentas prie Finansų ministerijos (a pénzügyminisztérium vámügyi osztálya, Litvánia) között e regionális vámhivatalnak a Fehéroroszországból Litvániába illegálisan behozott cigaretták miatt az UB által fizetendő jövedéki adó és hozzáadottérték-adó (HÉA) összegét megállapító határozatára vonatkozó jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

Az Uniós Vámkódex

3 Az Uniós Vámkódex 42. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Minden tagállamnak rendelkeznie kell a vámjogszabályok betartásának elmulasztásáért kiszabott szankciókról. Az ilyen szankcióknak hatékonynak, arányosnak és visszatartó erejűnek kell lenniük.”

4 E kódexnek a „Szabályok be nem tartása miatt keletkezett vámtartozás” című 79. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Behozatalivám-köteles áruk esetében behozatalivám-tartozás keletkezik az alábbiak bármelyikének be nem tartása esetén:

a) az egyik olyan kötelezettség, amelyet a vámjogszabályok a nem uniós áruknak az Unió vámterületére való belépésével, vámfelügyelet alóli elvonásával, vagy ezen áruknak azon a területen való szállításával, feldolgozásával, tárolásával, átmeneti megőrzésével, ideiglenes behozatalával vagy az azokról történő rendelkezéssel kapcsolatban állapítanak meg;

[…]”

5 Az említett kódex „Megszűnés” című 124. cikke a következőket írja elő:

„(1) A vámtartozásnak megfelelő behozatali vagy kiviteli vám összegének az adós igazságszolgáltatási szerv által megállapított fizetésképtelensége miatti behajthatatlanságára vonatkozó, hatályos rendelkezések sérelme nélkül, a behozatalivám- vagy kivitelivám-tartozás valamely következő módon szűnik meg:

[…]

e) ha a behozatali- vagy kivitelivám-köteles árukat elkobozzák, vagy lefoglalják és azzal egyidejűleg vagy azt követően elkobozzák;

[…]

(2) A vámtartozást – az (1) bekezdés e) pontjában említett esetekben – a vámmal kapcsolatos bűncselekmények, illetve szabálysértések esetén alkalmazandó szankciók alkalmazásában nem lehet megszűntnek tekinteni, ha valamely tagállam jogrendje értelmében a kiviteli vagy behozatali vám vagy a vámtartozás fennállása képezi az alapot a szankciók meghatározásához.

[…]”

6 Az említett kódex a 286. cikkének (1) bekezdése értelmében hatályon kívül helyezi a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 2008. április 23-i 450/2008/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletet (Modernizált Vámkódex) (HL 2008. L 145., 1. o.), amely hatályon kívül helyezte a Közösségi Vámkódex létrehozásáról szóló, 1992. október 12-i 2913/92/EGK tanácsi rendeletet (HL 1992. L 302., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 4. kötet, 307. o.).

A 450/2008 rendelet

7 A 450/2008 rendelet „Megszűnés” című 86. cikkében előírta:

„A 68. cikk és a vámtartozást kitevő behozatali vagy kiviteli vám összegének az adós igazságszolgáltatási szerv által megállapított fizetésképtelensége miatti behajthatatlanságára vonatkozó, hatályos rendelkezések sérelme nélkül, a behozatalivám- vagy kivitelivám-tartozás a következő módok valamelyikével szűnik meg:

[…]

e) ha a behozatalivám- vagy kivitelivám-köteles árut lefoglalják, és egyidejűleg vagy ezt követően elkobozzák;

[…]”

A 2913/92 rendelet

8 A 2913/92 rendelet 202. cikke előírta:

„(1) A behozatalkor vámtartozás keletkezik:

a) a behozatalivám-köteles árunak a[z Európai] Közösség vámterületére történő jogellenes bejuttatásakor; vagy

b) a vámszabad területen vagy vámszabad raktárban elhelyezett ilyen árunak a vámterület más részére történő jogellenes bejuttatásakor.

E cikk alkalmazásában jogellenes bejuttatás a 38–41. cikk és a 177. cikk második franciabekezdése rendelkezéseinek megsértésével történő bejuttatás.

(2) A vámtartozás az áru jogellenes bejuttatásakor keletkezik.

[…]”

9 E rendeletnek „A vámtartozás megszűnése” című 233. cikke a következőképpen rendelkezett:

„A vámtartozás elévülésére és az ilyen tartozásnak az adós jogerősen megállapított fizetésképtelensége miatti behajthatatlanságára vonatkozó, hatályos rendelkezések sérelme nélkül, a vámtartozás megszűnik:

[…]

d) ha azt az árut, amelynek tekintetében a 202. cikknek megfelelően vámtartozás keletkezett, jogellenes beléptetés miatt [helyesen: során] lefoglalták, és ezzel egyidejűleg vagy ezt követően elkobozták.

[…]”

A 2008/118 irányelv

10 A 2008/118 irányelv 2. cikke b) pontjának megfelelően:

„A jövedéki termékekre jövedéki adókötelezettség keletkezik:

[…]

(b) a Közösség területére történő importálásukkor.”

11 Ezen irányelv 7. cikkének (1) és (2) bekezdése előírja:

„(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:

[…]

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

A héairányelv

12 A héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja a következőképpen rendelkezik:

„A héa hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

[…]

d) a termékimport.”

13 A héirányelv 70. cikke szerint „[a]z adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik.”

14 Az említett irányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében „[a]mennyiben […] az importált termékre vámok, mezőgazdasági lefölözések vagy más közös politika által megállapított azonos hatású közterhek vonatkoznak, az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az adóztatandó tényállás e terhek tekintetében megvalósul, és e terhek fizetési kötelezettsége keletkezik.”

A litván jog

15 A 2004. április 13-i Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (a Litván Köztársaság adóigazgatásról szóló törvénye, (Žin., 2004, nº 63-2243) az „Adókötelezettség megszűnése” című 93. cikke (2) bekezdésének 3. pontjában előírta, hogy „[a] vámhatóság által kezelt adókkal kapcsolatos minden kötelezettség megszűnik akkor is […] ha a csempészett árukat jogellenes beléptetésükkor lefoglalják, és ezzel egy időben vagy később elkobozzák”.

16 E rendelkezést 2017. január 1-jei hatállyal hatályon kívül helyezték, és annak helyébe a következő rendelkezések léptek:

– a 2001. október 30-i Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (a Litván Köztársaság jövedéki adóról szóló törvénye, Žin., 2002., 35–1271. sz.) 2016. november 3-i XII 2696. sz. törvényből (TAR, 2016, 2016–26860. sz.) eredő változata 20. cikkének (2) bekezdése, amely szerint „a jövedéki adó vámhatóság részére történő megfizetésének kötelezettsége az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének d)–g) pontja szerinti esetekben értelemszerűen megszűnik”;

– a 2002. március 5-i Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (a Litván Köztársaság hozzáadottérték-adóról szóló törvénye, Žin., 2002., 35–1271. sz.) 2016. november

3-i XII 2697. sz. törvényből (TAR, 2016., 2016–26861. sz.) eredő változata 121. cikkének (2) bekezdése, amely szerint „a behozatalt terhelő héa vámhatóság részére történő megfizetésének kötelezettsége az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének d)–g) pontja szerinti esetekben értelemszerűen megszűnik”.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

17 UB, az alapeljárásban fellebbező fél és tettestársai jövedéki termékek Fehéroroszországból Litvánia területére történő jogellenes behozatalát (csempészet) szervezték meg. 2016. szeptember 22-én egy félreeső helyen 6000 csomag cigarettát (a továbbiakban: az érintett áru) átdobtak a határon, majd azt begyűjtötték. Ugyanezen a napon az érintett árukat Litvánia területén szállító gépjárművet a határőrök megállították, akik lefoglalták ezen árukat.

18 A Vilniaus apygardos teismas (vilniusi megyei bíróság) 2017. január 23-i büntetővégzésével UB-t bűncselekmény elkövetésében elmarasztalta, 16 947 euró bírságot szabott ki vele szemben, úgy határozott, hogy az érintett árut el kell kobozni, és elrendelte annak megsemmisítését.

19 E büntetővégzésre tekintettel a kaunasi vámhivatal megállapította, hogy UB (harmadik személyekkel egyetemlegesen) felelős 10 237 euró összegű jövedéki adó, valamint 2679 euró összegű, behozatalt terhelő héából álló adókötelezettség megfizetéséért, a késedelmi kamatot pedig 1674 euró, illetve 438 euró összegben állapította meg. Ezzel szemben, ami a vámot illeti, e regionális vámhivatal nem számította ki, és nem is állapította meg annak összegét, mivel úgy ítélte meg, hogy a vámtartozás az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja értelmében megszűnt.

20 A pénzügyminisztériumnak az UB által benyújtott kifogás alapján eljáró vámügyi osztálya a 2018. május 9-i határozatával helybenhagyta a kaunasi vámhivatal határozatát.

21 UB keresetet terjesztett a Vilniaus apygardos administracinis teismas (vilniusi megyei közigazgatási bíróság) elé. UB lényegében arra hivatkozott, hogy mivel a vámtartozás az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontjában előírt okból megszűnt, a jövedéki adó és a behozatali héa megfizetésére vonatkozó kötelezettségét is megszűntnek kell tekinteni.

22 2018. október 30-i ítéletével a Vilniaus apygardos administracinis teismas (vilniusi megyei közigazgatási bíróság) e keresetet mint jogilag teljesen megalapozatlant elutasította. E bíróság többek között úgy ítélte meg, hogy az Uniós Vámkódex nem szabályozza a jövedéki adó és/vagy behozatali héa megfizetésére vonatkozó kötelezettség megszűnésének okait.

23 UB ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtott be a Lietuvos vyriausiasis administracinis teismashoz (Litvánia legfelsőbb közigazgatási bírósága), azaz a kérdést előterjesztő bírósághoz.

24 A kérdést előterjesztő bíróság egyrészt arra keresi a választ, hogy az alapeljárásban szereplőhöz hasonló lefoglalás és elkobzás az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja alapján a vámtartozás megszűnésének okát képezi-e. Megjegyzi, hogy e rendelkezés szövege eltér a 2913/92 rendelet 233. cikke első bekezdése d) pontjának szövegétől, amely kifejezetten előírta, hogy a csempészett áruk lefoglalására ezen áruk „jogellenes beléptetés[e] miatt [helyesen: során]” kell sort keríteni ahhoz, hogy a vámtartozás megszűntnek minősüljön. Ennélfogva megállapítható, hogy az Uniós Vámkódex értelmében a lefoglalás időpontja már nem releváns, és a vámtartozás

akkor is megszűnik, ha a csempészett árukat akkor foglalják le, amikor azokat már behozták az Unió vámterületére, vagyis azon a területen kívül foglalják le, ahol az e területen belül elhelyezkedő első vámhivatal található.

25 Másrészt a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy a vámtartozás megszűnése milyen hatással van a jövedéki adó és a behozatali héa megfizetésére vonatkozó kötelezettségre. A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben megjegyzi, hogy noha úgy tűnik, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata, ideértve a 2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik ítéletet (C-230/08, EU:C:2010:231) is, „összehasonlíthatóságot" feltételez egyrészt a vámtartozás, másrészt más adókötelezettségek, például a jövedéki adó és a behozatali héa megfizetésére vonatkozó kötelezettségek megszűnése között, sem a 2008/118 irányelv, sem a héairányelv nem tartalmaz rendelkezéseket e kötelezettségeknek abban az esetben történő megszűnésére vonatkozóan, ha az áruk jogellenes behozatalát a termékek lefoglalása és elkobzása követi.

26 E körülmények között a Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litvánia legfelsőbb közigazgatási bírósága) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni az [Uniós Vámkódex] 124. cikke (1) bekezdésének e) pontját, hogy a vámtartozás megszűnik, ha a jelen ügyben szereplőhöz hasonló helyzetben a csempészett árut azt követően foglalták le, majd kobozták el, hogy azt az Európai Unió vámterületére jogellenesen beléptették (szabad forgalomba bocsátották)?

2) Amennyiben az első kérdésre igenlő választ kell adni, úgy kell-e értelmezni a [2008/118 irányelv] 2. cikkének b) pontját és 7. cikkének (1) bekezdését, valamint a [héairányelv] 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 70. cikkét, hogy amennyiben – a jelen ügyhöz hasonlóan – a csempészett árut lefoglalják, majd elkobozzák azt követően, hogy azt az Európai Unió vámterületére jogellenesen beléptették (szabad forgalomba bocsátották), a jövedéki adó és/vagy a héa megfizetésére vonatkozó kötelezettség akkor sem szűnik meg, ha a vámtartozás a 952/2013/EU rendelet 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okból megszűnt?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

27 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy a vámtartozás megszűnik, ha az árut azt követően foglalták le, majd kobozták el, hogy azt az Európai Unió vámterületére jogellenesen beléptették.

28 Elöljáróban emlékeztetni kell arra, hogy valamely uniós jogi rendelkezés értelmezéséhez nemcsak annak szövegére kell hivatkozni, hanem figyelembe kell venni szövegkörnyezetét, és annak a szabályozásnak a célkitűzéseit is, amelynek az részét képezi, ideértve különösen e szabályozás keletkezését (2022. április 5-i Commissioner of An Garda Síochána ítélet, C-140/20, EU:C:2022:258, 32. pont).

29 Az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdése e) pontjának szövegét illetően e rendelkezés előírja, hogy a vámtartozásnak megfelelő behozatali vagy kiviteli vám összegének az adós igazságszolgáltatási szerv által megállapított fizetésképtelensége miatti behajthatatlanságára vonatkozó, hatályos rendelkezések sérelme nélkül, a behozatalivám- vagy kivitelivám-tartozás többek között akkor szűnik meg, ha a behozatali- vagy kivitelivám-köteles csempészett árukat elkobozzák, vagy lefoglalják és azzal egyidejűleg vagy azt követően elkobozzák.

30 Következésképpen e rendelkezés szövege nem utal arra az időpontra, amikor az áruk lefoglalására a vámtartozás megszűnésének feltételeként sor kerül.

31 E tekintetben, amint arra a főtanácsnok az indítványának 30., 34. és 35. pontjában rámutatott, e rendelkezés szövege, amely a 450/2008 rendelet 86. cikke (1) bekezdése e) pontjának helyébe lépett, különbözik a 2913/92 rendelet 233. cikke első bekezdése d) pontjának szövegétől, amely kifejezetten az áruknak az Unió vámterületére történő „jogellenes beléptetés[e] miatt [helyesen: során]” történő lefoglalására utal.

32 A 2913/92 rendelet 233. cikke első bekezdése d) pontjában bevezetett rendszer keretében a Közösség vámterületére jogellenesen beléptetett áruk lefoglalása csak akkor járt a vámtartozás megszűnésével, ha az említett áruk még nem haladtak túl az e területen belül lévő első vámhivatalon (lásd ebben az értelemben: 2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, 50. pont).

33 A 450/2008 rendelet 86. cikke (1) bekezdése e) pontjának, majd az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdése e) pontjának elfogadásakor az uniós jogalkotó úgy döntött, hogy a vámtartozás megszűnését már nem köti ahhoz a feltételhez, hogy a lefoglalásra az áruknak az Unió vámterületére történő behozatalával egyidejűleg kerüljön sor.

34 Következésképpen az a tény, hogy a lefoglalásra és a későbbi elkobzásra az áruknak az Unió vámterületére történő jogellenes behozatalát követően került sor, nem befolyásolja az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdése e) pontjának alkalmazhatóságát, így az erre vonatkozó vámtartozást ebben az esetben is megszűntnek kell tekinteni.

35 Az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdése e) pontjának ezen értelmezése összhangban van az e kódex által követett célokkal, ideértve többek között az említett kódex (11) és (23) preambulumbekezdése értelmében az Unió pénzügyi érdekeinek védelme céljából hathatós, visszatartó erejű és arányos szankciók megfelelő szintjének az egész belső piacon történő bevezetését.

36 E tekintetben pontosítani kell, hogy a vámtartozás megszűnése egyáltalán nem akadályozza a vámjogszabályok be nem tartására vonatkozó szankciók kiszabását.

37 Az Uniós Vámkódex 42. cikkének (1) bekezdése értelmében ugyanis minden tagállamnak rendelkeznie kell a vámjogszabályok betartásának elmulasztásáért kiszabott hatékony, arányos és visszatartó erejű szankciókról, és e kódex 124. cikkének (2) bekezdése értelmében a vámtartozást a vámmal kapcsolatos bűncselekmények, illetve szabálysértések esetén alkalmazandó szankciók alkalmazásában nem lehet megszűntnek tekinteni, ha valamely tagállam jogrendje értelmében a kiviteli vagy behozatali vám vagy a vámtartozás fennállása képezi az alapot a szankciók meghatározásához.

38 Így a vámtartozásnak az áruknak az Unió vámterületére történő jogellenes behozatalát követő lefoglalása és elkobzása esetében az említett kódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontjában előírt megszűnése nem akadályozhatja meg a szankciók alkalmazását, és nem sértheti ez utóbbiak elrettentő hatását sem.

39 Következésképpen az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontját úgy kell értelmezni, hogy a vámtartozás megszűnik, ha az árut azt követően foglalták le, majd kobozták el, hogy azt az Unió vámterületére jogellenesen beléptették.

A második kérdésről

40 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy úgy kell-e értelmezni a 2008/118 irányelv 2. cikkének b) pontját és 7. cikkének (1) bekezdését, valamint a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 70. cikkét, hogy a vámtartozásnak az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okból történő megszűnése az Unió vámterületére jogellenesen behozott áruk tekintetében a jövedékiadó-, illetve a héatartozás megszűnését is maga után vonja.

41 A jövedékiadó megfizetésére vonatkozó kötelezettséget illetően emlékeztetni kell arra, hogy a 2008/118 irányelv 2. cikkének b) pontja értelmében a jövedéki termékekre jövedéki adókötelezettség keletkezik az Unió területére történő importálásukkor. Ezen irányelv 7. cikkének (1) bekezdése értelmében a jövedékiadó-kötelezettség a szabad forgalomba bocsátás időpontjában és a szabad forgalomba bocsátás szerinti tagállamban keletkezik. Az említett irányelv 7. cikke (2) bekezdésének d) pontja előírja, hogy a „szabad forgalomba bocsátás” fogalma magában foglalja a jövedéki termék importálását, ideértve a szabálytalan importálást is, ha e termék az importálást követően nem kerül azonnal adófelfüggesztés hatálya alá.

42 Amint arra a főtanácsnok az indítványának 42. pontjában rámutatott, a 2008/118 irányelv nem tartalmaz a csempészett árukra vonatkozó vámtartozásnak az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okból történő megszűnése esetén a jövedékiadó megfizetésére vonatkozó kötelezettség megszűnésére vonatkozó rendelkezést. Ebből következik, hogy a jövedékiadó-kötelezettség keletkezését követően az ilyen áruk után fizetendő jövedéki adót továbbra is meg kell fizetni.

43 Ezen értékelést megerősíti az a tény, hogy amennyiben a jogellenesen behozott árukat a hatóságok azután foglalják le és kobozzák el, hogy azok elhagyták az Unió területén belül elhelyezkedő első vámhivatalt, meg kell állapítani, hogy azokat importálták az Unióba oly módon, hogy ezen áruk tekintetében bekövetkezett a jövedékiadó alapjául szolgáló tényállás (lásd analógia útján: 2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik ítélet, C-230/08, EU:C:2010:231, 74. pont).

44 Ezenkívül azokat az árukat, amelyek ilyen jogellenes behozatal tárgyát képezték, úgy kell tekinteni, mint amelyeket szabad forgalomba bocsátottak, aminek következtében azoknak a lefoglalásukat és elkobzásukat követő későbbi vámraktározási eljárás alá helyezése nincs következménnyel a jövedéki adó felszámíthatóságára (lásd analógia útján: 2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik ítélet, C-230/08, EU:C:2010:231, 81. pont).

45 A jelen ügyben, mivel az érintett árukat a 2008/118 irányelv 7. cikke (2) bekezdésének d) pontja értelmében vett szabad forgalomba bocsátást követően lefoglalták és elkobozták, a jövedékiadó-kötelezettség továbbra is fennáll, mivel az arra vonatkozó vámtartozás megszűnése e tekintetben nem releváns.

46 A héa megfizetésére vonatkozó kötelezettséget illetően meg kell állapítani, hogy a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a termékimport a héa hatálya alá tartozik. Ezen irányelv 70. cikke szerint az adóztatandó tényállás akkor valósul meg, és az adófizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor a termékimport megtörténik.

47 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a behozatali héa és a vám alapvetően annyiban összehasonlítható, hogy mindkettő az áruk Unió területére történő importja és a tagállamok gazdasági körforgásába történő bekerülése által válik felszámíthatóvá. E hasonlóságot megerősíti az a tény, hogy a héairányelv 71. cikke (1) bekezdésének második albekezdése lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az adóztatandó tényállás megvalósulását és a behozatali héafizetési kötelezettség keletkezését az adóztatandó tényállásnak a vám tekintetében történő megvalósulásához és a vámfizetési kötelezettség keletkezéséhez kösse (2021. március 3-i Hauptzollamt Münster [A héatartozás keletkezésének helye] ítélet, C-7/20, EU:C:2021:161, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

48 Így a vámtartozás kiegészülhetne héatartozással, ha a vámtartozást keletkeztető jogellenes magatartás alapján feltételezhető lenne, hogy az érintett áruk bekerültek az Unió gazdasági körforgásába, és ezért azok fogyasztás tárgyát képezhették, megvalósítva tehát a héa alapjául szolgáló tényállást (2021. március 3-i Hauptzollamt Münster [A héatartozás keletkezésének helye] ítélet, C-7/20, EU:C:2021:161, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

49 A héairányelv nem tartalmaz a csempészett árukra vonatkozó vámtartozásnak az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okból történő megszűnése esetén a héa megfizetésére vonatkozó kötelezettség megszűnésére vonatkozó rendelkezést. Ebből következik, hogy a héafizetési kötelezettség keletkezését követően az ilyen áruk után fizetendő héát továbbra is meg kell fizetni.

50 Ezen értékelést megerősíti az a tény, hogy amennyiben az árukat valamely tagállam hatóságai azt követően foglalják le és kobozzák el, hogy az áruk elhagyták azt a zónát, ahol az Unió vámterületén belül elhelyezkedő első vámhivatal található, a héa alapjául szolgáló tényállás már megvalósult, és ezáltal a héa felszámíthatóvá válik (lásd analógia útján: 2010. április 29-i Dansk Transport og Logistik ítélet, C-230/08, EU:C:2010:231, 94. pont).

51 A jelen ügyben, mivel az érintett árukat a héairányelv 70. cikke értelmében vett importjukat követően foglalták le és kobozták el, a héafizetési kötelezettség továbbra is fennáll, mivel az arra vonatkozó vámtartozás megszűnése e tekintetben nem releváns.

52 Következésképpen a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2008/118 irányelv 2. cikkének b) pontját és 7. cikkének (1) bekezdését, valamint a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 70. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a vámtartozásnak az Uniós Vámkódex 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okból történő megszűnése nem vonja maga után az Unió vámterületére jogellenesen behozott áruk tekintetében a jövedékiadó-, illetve a héatartozás megszűnését.

A költségekről

53 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 (második tanács) a következőképpen határozott:

1) **Az Uniós Vámkódex létrehozásáról szóló, 2013. október 9-i 952/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet 124. cikke (1) bekezdésének e) pontját úgy kell értelmezni, hogy a vámtartozás megszűnik, ha az árut azt követően foglalták le, majd kobozták el, hogy azt az Európai Unió vámterületére jogellenesen beléptették.**

2) **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 2. cikkének b) pontját és 7. cikkének (1) bekezdését, valamint a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 2. cikke (1) bekezdésének d) pontját és 70. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a vámtartozásnak a 952/2013 rendelet 124. cikke (1) bekezdésének e) pontja szerinti okból történő megszűnése nem vonja maga után az Európai Unió vámterületére jogellenesen behozott áruk tekintetében a jövedékiadó-, illetve a hozzáadottértékadó-tartozás megszűnését.**

Aláírások