CONCLUSIONS DE L'AVOCAT GÉNÉRAL M. M. POIARES MADURO

présentées le 4 mai 2006 [1]

1. Par le présent renvoi, l'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Autriche) pose des questions concernant essentiellement l'interprétation du point 6, paragraphe 2, de l'annexe XIII de l'acte relatif aux conditions d'adhésion à l'Union européenne de la République tchèque, de la République d'Estonie, de la République de Chypre, de la République de Lettonie, de la République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Malte, de la République de Pologne, de la République de Slovénie et de la République slovaque, et aux adaptations des traités sur lesquels est fondée l'Union européenne [2].

2. Il s'agit plus exactement de savoir si la République d'Autriche peut appliquer une réglementation selon laquelle la franchise de droits d'accise est limitée à 25 unités en ce qui concerne les cigarettes importées de Slovénie pour autant qu'elles sont introduites en Autriche dans les bagages personnels de résidents de ce dernier État membre qui rentrent directement par une frontière terrestre ou par les eaux intérieures sur son territoire fiscal en provenance de Slovénie.

I — Faits de la procédure au principal, cadre juridique et questions soumises à la Cour

3. Cette demande a été présentée dans le cadre d'un recours introduit par M[me] Valeško, résidente en Autriche, contre une décision du Zollamt Klagenfurt (bureau des douanes de Klagenfurt, ci-après le «Zollamt») concernant l'introduction sur le territoire autrichien, le 10 juillet 2004, de 200 cigarettes en provenance de Slovénie, par laquelle le Zollamt lui a refusé le bénéfice d'une franchise de droits d'accise de 200 cigarettes et lui a imposé le paiement de la taxe sur le tabac pour les 175 cigarettes dépassant la franchise applicable de 25 cigarettes.

4. Cette décision de refus du bénéfice de la franchise pour 175 cigarettes importées par M[me] Valeško a été basée sur la loi relative aux

1 — Langue originale: le portugais.

2 — JO 2003, L 236, p. 33 (ci-après l'«acte d'adhésion»).

taxes sur le tabac (Tabaksteuergesetz), du 31 août 1994[3], notamment sur son article 29a.

5. L'article 29, paragraphe 1, du TabStG établit, tout d'abord, que «les produits de tabac qu'une personne physique acquiert dans le libre commerce pour la consommation personnelle dans un autre État membre et qu'elle importe elle-même sur le territoire fiscal sont exonérés lorsqu'ils sont destinés à un usage privé et non commercial».

6. L'article 29a du TabStG prévoit, en outre:

«1. Pendant la durée des périodes transitoires mentionnées à l'article 44f, paragraphe 2, l'exonération des droits d'accise au titre de l'article 29 pour les produits de tabac qui sont importés sur le territoire fiscal dans les bagages personnels des voyageurs est limitée à

[...]

(3) 200 cigarettes lors de l'entrée à partir de la République de Lettonie, de la République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Pologne, de la République de Slovénie ou de la République slovaque.

2. En dérogation au paragraphe 1, l'exonération des droits d'accise pour les produits de tabac importés dans les bagages personnels des voyageurs qui ont leur résidence habituelle sur le territoire fiscal et qui entrent directement sur le territoire fiscal par une frontière terrestre ou les eaux intérieures pendant la durée des périodes transitoires mentionnées à l'article 44f, paragraphe 2 est limitée à

[...]

(2) 25 cigarettes lors de l'entrée à partir de la République slovaque, de la République de Slovénie ou de la République de Hongrie.»

7. L'article 44f, paragraphe 2, point 4, du TabStG dispose que ce même article 29a entre en vigueur en même temps que l'acte d'adhésion et s'applique pendant la période transitoire, en ce qui concerne notamment la République de Slovénie jusqu'au 31 décembre 2007.

3 — BGBl. 704/1994, tel que modifié par la loi modifiant les impositions (Abgabenänderungsgesetz), du 19 décembre 2003 (BGBl. I, 124/2003, ci-après le «TabStG»).

8. Selon l'article 3a du règlement relatif à l'exonération des droits d'accise (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung), du 5 janvier 1995 [4]:

«1. L'exonération des droits d'accise pour les produits de tabac importés dans les bagages personnels des voyageurs ayant leur résidence sur le territoire d'application du présent arrêté et pénétrant sur ce territoire par une frontière terrestre le reliant aux pays autres que les États membres de l'Union européenne et les membres de l'AELE est limitée à:

1. 25 cigarettes ou

[...]

2. Le paragraphe 1 ne s'applique pas aux produits de tabac dont il est démontré qu'ils ont été acquis dans le territoire d'application ou dans le libre commerce dans un autre État membre de l'Union européenne et pour lesquels il n'y a pas eu de remboursement ou de paiement de l'accise.

3. Le paragraphe 1 s'applique aussi aux produits de tabac qui sont importés de la zone franche du Samnauntal en Suisse.

[...]»

9. M^me^ Valeško a introduit une réclamation contre la décision du Zollamt qui lui a imposé le paiement de la taxe sur le tabac pour les 175 cigarettes dépassant la franchise applicable de 25 cigarettes, en arguant que la limite d'exonération de 25 cigarettes prévue à l'article 29a du TabStG est contraire au droit communautaire. Par une décision du 17 décembre 2004, le Zollamt a rejeté cette réclamation comme non fondée.

10. M^me^ Valeško a alors formé un recours contre cette dernière décision devant l'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, lequel a posé à la Cour les questions préjudicielles suivantes:

«1) Les dispositions contenues dans le point 6, paragraphe 2, de l'annexe XIII de l'acte [d'adhésion] — et en vertu desquelles, sans préjudice de l'article 8 de la directive 92/12/CEE du Conseil [du 25 février 1992] relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise [JO L 76, p. 1], et après en avoir

4 — BGBl. 3/1995. Ce règlement a notamment été modifié, avec effet au 1^er^ juillet 1997, par un arrêté (Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung), du 19 juin 1997 (BGBl. II, 162/1997).

informé la Commission, les États membres peuvent 'maintenir', tant que la dérogation susvisée est applicable, les mêmes limites quantitatives pour les cigarettes qui peuvent être introduites sur leur territoire en provenance de Slovénie sans paiement de droits d'accise supplémentaires que celles appliquées aux importations en provenance de pays tiers, sont-elles à interpréter en ce qui concerne le terme technique 'maintenir' en ce sens que ces dispositions du traité permettent des restrictions quantitatives qui s'appliquaient dans un État membre jusqu'à l'adhésion de la République de Slovénie entre autres à l'égard de la République de Slovénie en tant qu'État tiers?

2) Au cas où la Cour devait toutefois estimer que les dispositions en cause du traité ne doivent pas être interprétées en ce sens qu'elles permettent les restrictions quantitatives qui s'appliquaient dans un État membre jusqu'à l'adhésion de la République de Slovénie entre autres à l'égard de la République de Slovénie en tant qu'État tiers:

Convient-il d'interpréter les articles 23 CE, 25 CE et 26 CE en ce sens que la réglementation d'un État membre, en vertu de laquelle l'exonération des droits d'accise pour le tabac qui est importé dans les bagages personnels des voyageurs qui ont leur résidence habituelle sur le territoire fiscal de l'État membre et qui rentrent directement sur le territoire fiscal par une frontière terrestre ou par les eaux intérieures est limitée à 25 cigarettes lors de l'entrée à partir de certains autres États membres, ne viole pas le principe de la libre circulation des marchandises lorsqu'une telle restriction quantitative n'existe qu'à l'égard d'une zone franche d'un seul État tiers (la Suisse) et qu'il est dans le même temps permis d'importer à partir de tous les autres États tiers 200 cigarettes en franchise de droits d'accise dans cet État membre?»

11. Ces questions doivent conduire la Cour à interpréter plusieurs dispositions de droit communautaire, notamment, et tout d'abord, le point 6, paragraphe 2, de l'annexe XIII de l'acte d'adhésion, lequel dispose:

«[...]

Par dérogation à l'article 2, paragraphe 1, de la directive 92/79/CEE, la Slovénie peut reporter l'application de l'accise minimale globale de 60 EUR et 64 EUR par 1 000 cigarettes pour les cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée jusqu'au 31 décembre 2007, à la condition qu'au cours de cette période la Slovénie ajuste progressivement ses taux d'accise pour qu'ils se rapprochent de l'accise minimale globale prévue dans la directive.

Sans préjudice de l'article 8 de la directive 92/12/CEE [...] et après en avoir informé la Commission, les États membres peuvent maintenir, tant que la dérogation susvisée est applicable, les mêmes limites quantitatives pour les cigarettes qui peuvent être introduites sur leur territoire en provenance de Slovénie sans paiement de droits d'accise supplémentaires que celles appliquées aux importations en provenance de pays tiers. Les États membres qui recourent à cette possibilité peuvent effectuer les contrôles nécessaires à la condition que ces contrôles n'entravent pas le bon fonctionnement du marché intérieur.»

12. L'article 8 de la directive 92/12 prévoit que «pour les produits acquis par les particuliers, pour leurs besoins propres et transportés par eux-mêmes, le principe régissant le marché intérieur dispose que les droits d'accises sont perçus dans l'État membre où les produits sont acquis».

13. Aux termes de l'article 45, paragraphe 1, du règlement (CEE) nº 918/83 du Conseil, du 28 mars 1983, relatif à l'établissement du régime communautaire des franchises douanières [5]:

«Sont admises en franchise de droits à l'importation, sous réserve des dispositions des articles 46 à 49, les marchandises contenues dans les bagages personnels des voyageurs en provenance d'un pays tiers, pour autant qu'il s'agisse d'importations dépourvues de tout caractère commercial.»

14. S'agissant des cigarettes, l'article 46, paragraphe 1, sous a), du règlement nº 918/83 fixe la quantité maximale à laquelle est limitée la franchise visée à l'article 45, paragraphe 1, à 200 pièces.

15. L'article 49, paragraphe 1, dudit règlement dispose:

«Les États membres ont la faculté de réduire la valeur et/ou les quantités des marchandises à admettre en franchise lorsqu'elles sont importées:

— par des personnes ayant leur résidence dans la zone frontalière,

— par les travailleurs frontaliers,

5 — JO L 105, p. 1.

— par le personnel des moyens de transport utilisés dans le trafic entre les pays tiers et la Communauté.

[...]»

16. L'article 1er de la directive 69/169/CEE du Conseil, du 28 mai 1969, concernant l'harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives relatives aux franchises des taxes sur le chiffre d'affaires et des accises perçues à l'importation dans le trafic international de voyageurs [6], dans sa version résultant de la quatrième directive 78/1033/CEE du Conseil, du 19 décembre 1978 [7], et de la directive 94/4/CE du Conseil, du 14 février 1994 [8], dispose:

«Une franchise des taxes sur le chiffre d'affaires et des accises perçues à l'importation est applicable aux marchandises contenues dans les bagages personnels des voyageurs en provenance de pays tiers, pour autant qu'il s'agisse d'importations dépourvues de tout caractère commercial et que la valeur globale de ces marchandises ne dépasse pas, par personne, 175 écus.»

6 — JO L 133, p. 6.
7 — JO L 366, p. 31.
8 — JO L 60, p. 14, ci-après la «directive 69/169».

17. L'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive 69/169 prévoit que chaque État membre institue, en ce qui concerne l'importation de cigarettes en franchise des taxes sur le chiffre d'affaires et des accises une limite quantitative de 200 pièces.

18. L'article 5 de cette même directive dispose:

«1. Les États membres ont la faculté de réduire la valeur et/ou la quantité des marchandises à admettre en franchise jusqu'au 1/10 des valeurs et/ou des quantités prévues à [...] l'article 4 paragraphe 1 colonne II, lorsque les marchandises sont importées d'un autre État membre par des personnes ayant leur résidence dans la zone frontalière de l'État membre de l'importation ou de celle de l'État membre voisin, par les travailleurs frontaliers ou par le personnel des moyens de transport utilisés en trafic international.

Toutefois, pour les produits ci-après, les franchises peuvent être réduites jusqu'aux limites suivantes:

a) produits de tabac

cigarettes: 40 pièces

[...]

2. Les États membres ont la faculté de réduire la valeur et/ou la quantité des marchandises à admettre en franchise lorsqu'elles sont importées d'un pays tiers par des personnes ayant leur résidence dans la zone frontalière, par les travailleurs frontaliers ou par le personnel des moyens de transport utilisés dans le trafic entre les pays tiers et la Communauté.

[...]

8. Les États membres ont la faculté de réduire les quantités des marchandises visées à l'article 4 paragraphe 1 sous a) et d), pour les voyageurs qui, venant d'un pays tiers, entrent dans un État membre.»

II — Analyse juridique

19. Il résulte des dispositions de droit autrichien applicables que les importations de cigarettes faites à titre personnel par les résidents autrichiens qui rentrent par voie terrestre ou par des eaux intérieures en Autriche provenant de Slovénie bénéficient d'une franchise quantitative de droits d'accise de 25 unités. En revanche, si ces mêmes résidents autrichiens importent des cigarettes, également à titre personnel, dans le contexte d'un voyage en provenance d'un pays tiers, à l'exception de la zone franche du Samnauntal, la franchise applicable sera de 200 cigarettes.

20. La réglementation autrichienne applique donc une franchise de droits d'accise limitée à 25 cigarettes pour les importations provenant d'un État membre, dans le cas d'espèce la République de Slovénie, qui est *plus basse* que celle, de 200 cigarettes, applicable aux importations provenant de pays tiers, à l'exception de la zone franche du Samnauntal qui est, en effet, placée dans une position équivalente à celle de la République de Slovénie. Les importations en Autriche de cigarettes réalisées par des voyageurs en provenance d'un État membre, la République de Slovénie dans le cas d'espèce, sont ainsi traitées d'une façon moins favorable que les importations de cigarettes faites en provenance de presque tous les pays tiers.

21. Considérée sous cette perspective, l'affaire révèle une apparente discrimination à l'encontre des importations de tabac d'un État membre, dans le cas d'espèce la République de Slovénie, par rapport aux importations de tabac faites par des voyageurs à partir de pays tiers, à l'exception de la zone franche du Samnauntal.

22. Une telle disparité de traitement peut, cependant, être objectivement justifiée et avoir été expressément consentie par le droit

communautaire. Il faut rappeler, à cet égard, que le point 6 de l'annexe XIII de l'acte d'adhésion prévoit expressément que «les États membres peuvent maintenir [...] les mêmes limites quantitatives pour les cigarettes qui peuvent être introduites sur leur territoire en provenance de Slovénie sans paiement de droits d'accise supplémentaires que celles appliquées aux importations en provenance de pays tiers».

III — La première question

23. La juridiction de renvoi centre sa première question sur le problème de l'interprétation du terme «maintenir» figurant au point 6, paragraphe 2, de l'annexe XIII de l'acte d'adhésion. Il s'agit de déterminer si ce terme permet de maintenir les restrictions quantitatives qui s'appliquaient en Autriche jusqu'à l'adhésion de la République de Slovénie à l'égard notamment de ce pays en tant que pays tiers, ou si, par contre, ce terme devrait être compris en ce sens que peuvent être maintenues les limites quantitatives qui s'appliquent à présent en Autriche à l'égard de pays tiers.

24. En tout état de cause, indépendamment du fait que le terme «maintenir» dans ce point 6 est interprété comme se référant au passé ou au présent, le point important est de déterminer quelles sont les limites quantitatives que, selon le droit communautaire, les États membres peuvent appliquer aux importations de cigarettes effectuées par des voyageurs provenant de pays tiers en franchise de droits d'accise, de la taxe sur la valeur ajoutée ou de droits de douane. La réponse à cette question est apportée par la directive 69/169 et par le règlement nº 918/83. Il résulte de l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive 69/169 et de l'article 46, paragraphe 1, sous a), du règlement nº 918/83 qu'une telle franchise est, en principe, de 200 cigarettes. Les États membres ont, cependant, selon l'article 5 de la directive 69/169 et selon l'article 49, paragraphe 1, du règlement nº 918/83, la possibilité de réduire une telle limitation quantitative à l'importation.

25. Particulièrement pertinent à cet égard est l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169, d'après lequel les «États membres ont la faculté de réduire les quantités des marchandises visées à l'article 4 paragraphe 1 sous a)», c'est-à-dire la quantité de 200 cigarettes en franchise des taxes sur le chiffre d'affaires et des accises «pour les voyageurs qui, venant d'un pays tiers, entrent dans un État membre».

26. En effet, la réglementation autrichienne en l'espèce qui réduit à 25 cigarettes l'importation en franchise de droits d'accise a été mise en œuvre sur la base de cet article 5, paragraphe 8. Or, il importe peu, pour l'interprétation de cette disposition — qui est au cœur de la présente affaire — que l'on se place avant ou après l'adhésion de la

République de Slovénie. Je me pencherai tout d'abord sur l'interprétation de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169, afin de déterminer s'il permet aux États membres d'adopter, par rapport seulement à certains pays tiers, une réglementation telle que celle en cause en l'espèce.

27. À cet égard la Commission considère précisément que la réglementation autrichienne en cause est incompatible avec l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169. Ladite réglementation serait, déjà avant l'adhésion de la République de Slovénie, contraire au droit communautaire. D'après cette thèse, l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169 permettrait à un État membre de réduire la franchise au-dessous des 200 cigarettes mais uniquement de façon uniforme, sans différenciation entre pays tiers. Le fait que la réglementation autrichienne en cause applique pour presque tous les pays tiers la franchise de 200 cigarettes alors qu'elle applique pour d'autres (actuellement uniquement la zone franche du Samnauntal) la franchise réduite de 25 cigarettes constituerait une discrimination qui ne saurait être admise sur la base de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169. Cette dernière disposition devrait être interprétée à la lumière du principe de droit du commerce international qui interdit la discrimination entre différents pays tiers.

28. Selon la Commission, la République d'Autriche ne serait pas en droit non plus d'adopter une réglementation qui réduit la franchise à 25 cigarettes seulement pour une catégorie de personnes qui n'est pas prévue à l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169, à savoir celle des résidents en Autriche et qui traversent une frontière terrestre ou empruntent une voie de navigation intérieure pour rentrer en Autriche en provenance de Slovaquie, de Slovénie, de Hongrie ou de la zone franche du Samnauntal.

29. Je ne partage pas la thèse de la Commission. Même si un principe de non-discrimination entre pays tiers existe dans le droit du commerce international [9] à la lumière duquel l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169 devrait être interprété, cela ne signifie pas que tout traitement différencié soit interdit. Un tel traitement peut être justifié par des raisons objectives qui excluent l'existence d'une véritable discrimination. En particulier, dans le cas d'espèce, il faut reconnaître aux États membres la possibilité d'adopter, sur la base de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169, des mesures nécessaires pour maintenir l'effectivité de leurs régimes de droits d'accise sur des produits du tabac dont l'adoption est souvent motivée par des raisons de protection de la santé.

30. Certes, les mesures adoptées sur la base de l'article 5, paragraphe 8, ne doivent, en

9 — Voir, notamment, l'article I, paragraphe 1, de l'accord général sur les tarifs douaniers et le commerce de 1994 (ci-après le «GATT»).

aucun cas, constituer un moyen de discrimination arbitraire ou injustifiable entre États [10]. Toutefois, cela ne semble pas être le cas de la réglementation autrichienne en cause. Ainsi que le gouvernement autrichien le soutient dans ses observations, des raisons objectives justifient que, conformément au droit communautaire, la réduction de la limitation de la franchise à 25 cigarettes, adoptée par la réglementation autrichienne, ne soit pas étendue à tous les pays tiers et à tous les voyageurs sans distinction selon leur domicile.

31. Premièrement, il faut remarquer que le libellé de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169 revêt un caractère assez large. De ce libellé il découle que les États membres peuvent établir une franchise inférieure à 200 cigarettes pour les importations réalisées par des voyageurs en provenance d'un pays tiers. Il y a donc une faculté générale expressément reconnue par une disposition même de ladite directive à chaque État membre de restreindre les limites quantitatives d'importation en franchise de droits d'accise en ce qui concerne, spécifiquement, les produits de tabac [11]. Les termes de l'article 5, paragraphe 8, n'imposent donc pas, à un État membre, de réduire ces limites quantitatives de la même façon pour tous les pays tiers et pour tous les voyageurs sans aucune distinction. Il importe dès lors de vérifier si, compte tenu des finalités poursuivies par la directive 69/169 et en particulier de son article 5, paragraphe 8, il existe, en l'espèce, une justification objective pour un traitement différencié entre pays tiers et entre groupes de voyageurs.

32. Quant à la raison d'être dudit article 5, paragraphe 8, dans le contexte de l'économie générale de la directive 69/169, il convient de rappeler que cette directive a, en général, pour finalité de faciliter le trafic international de voyageurs en provenance de pays tiers, en allégeant le dédouanement des marchandises contenues dans leurs bagages personnels [12]. Pour parvenir à ce résultat, ladite directive fixe des limites quantitatives ou des limites en valeur, au-dessous desquelles des voyageurs en provenance de pays tiers peuvent importer des marchandises contenues dans leurs bagages personnels, en franchise de taxes sur le chiffre d'affaires et des accises.

33. L'article 5 de la directive 69/169 prévoit, cependant, que les États membres peuvent introduire des restrictions à ces limites établies a priori et de façon générale dans

10 — Voir l'article XX du GATT concernant les exceptions générales qui permettent aux membres de l'Organisation mondiale du commerce de déroger aux règles du GATT.

11 — Il faut rappeler que «selon la jurisprudence constante de la Cour, les États membres ne conservent, dans le domaine couvert par la directive 69/169, que la compétence limitée qui leur est reconnue par les dispositions mêmes de la directive» [arrêt du 9 juin 1992, Commission/Espagne (C-96/91, Rec. p. I-3789, point 10 et jurisprudence citée)].

12 — Arrêt du 15 juin 1999, Heinonen (C-394/97, Rec. p. I-3599, points 24 et 25). Selon les conclusions de l'avocat général Saggio dans cette affaire, au point 16, soit la directive 69/169, soit le règlement n° 918/83 «accordent aux particuliers le droit d'importer dans le territoire des États membres une quantité déterminée de marchandises, non soumise à des droits de douane ou à des taxes sur le chiffre d'affaires et des accises, lorsque cette importation ne présente pas un caractère commercial. Il s'agit à l'évidence de mesures ayant pour finalités, d'une part, celle de faciliter le trafic international de voyageurs et, d'autre part, celle de simplifier la tâche des services douaniers des États membres».

les articles 2 et 4 de ladite directive pour les importations en provenance de pays tiers. La faculté pour les États membres d'établir de telles restrictions revêt ainsi un caractère d'exception par rapport à l'objectif général poursuivi par la directive 69/169 de faciliter le trafic international de voyageurs en allégeant les formalités de dédouanement au moment de l'importation des marchandises. C'est dans le cadre de ces exceptions prévues à l'article 5 que, au paragraphe 8 de celui-ci, figure la faculté reconnue aux États membres de restreindre les limites quantitatives à l'importation de deux produits, à savoir le tabac ainsi que le café et extraits et essences de café.

34. Il est vrai que le paragraphe 2 de ce même article 5 prévoit que les États membres «ont la faculté de réduire la valeur et/ou la quantité des marchandises à admettre en franchise» lorsqu'elles sont importées dans le contexte du trafic transfrontalier avec les pays tiers. D'une telle circonstance ne découle cependant pas que le paragraphe 8 de ce même article 5 ne pourrait pas servir de base à une réglementation telle que la réglementation autrichienne en cause. En effet, le paragraphe 8 concerne uniquement certains produits, à savoir le tabac et le café. Il revêt un caractère spécifique par rapport au paragraphe 2 qui a une portée plus large puisqu'il s'applique aux marchandises en général. De la sorte, l'existence de ce paragraphe 2 n'empêche pas qu'une réglementation adoptée sur la base du paragraphe 8 puisse aussi prendre en compte des considérations relatives à la proximité géographique de l'État d'origine des produits du tabac ou du café importés par les voyageurs. De telles considérations peuvent être prises en compte par un État membre quand il décide réduire les limites quantitatives de la franchise pour les cigarettes pour faire face aux voyages transfrontaliers de courte durée vers des pays tiers pour l'achat de cigarettes soumises à un niveau de droits d'accise très inférieur.

35. La raison d'être de la faculté de réduction des limites quantitatives à l'importation prévue au paragraphe 8 de l'article 5 résulte de la spécificité des produits concernés et des différentes sensibilités nationales concernant leur consommation. Il s'agit de produits, le tabac et le café ou les extraits et essences de café, qui peuvent faire l'objet de grandes différences de prix d'un État à l'autre à cause de traitements fiscaux très divers, en particulier sur le plan des droits d'accise auxquels ils sont soumis. [13] Il en est ainsi en particulier dans le cas des produits du tabac. Même si les objectifs poursuivis par l'État dans l'adoption d'un niveau élevé de droits d'accise peuvent être très divers, l'objectif de dissuasion de la consommation lié, notamment, à la protection de la santé, est tout à fait légitime. [14] En effet, en ce qui

13 — En ce qui concerne le café, il y actuellement cinq États membres qui prélèvent des accises sur ce produit. Voir, à cet égard, proposition de directive du Conseil concernant les franchises de la taxe sur la valeur ajoutée et des accises perçues à l'importation de marchandises par des voyageurs en provenance de pays tiers présenté par la Commission [COM (2006) 76 final, p. 5].

14 — Il est bien connu que les droits d'accise sont des impôts indirects sur la consommation qui peuvent avoir, d'une part, l'objectif budgétaire d'obtenir des recettes pour le Trésor public et, d'autre part, celui de dissuader de la consommation de certains produits, notamment pour des raisons de protection de la santé. La reconnaissance de cette dualité d'objectifs du droit d'accise est visible dans l'arrêt du 24 février 2000, Commission/France (C-434/97, Rec. p. I-1129, point 19), et au point 13 des conclusions de l'avocat général Saggio dans la même affaire. Voir aussi les conclusions de l'avocat général Ruiz-Jarabo Colomer dans l'affaire Van de Water (arrêt du 5 avril 2001, C-325/99, Rec. p. I-2729, point 25).

concerne spécifiquement les produits du tabac, l'imposition fiscale constitue, comme la Communauté le reconnaît expressément, un instrument efficace pour dissuader la consommation et ainsi protéger la santé des populations [15].

36. Il s'ensuit qu'un État membre est fondé, sur la base de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169, d'adopter des mesures qui lui permettent d'éviter que sa politique fiscale d'imposition de produits du tabac soit mise en échec. Si les résidents de cet État pouvaient facilement se rendre dans des pays tiers qui pratiquent un niveau de taxation très inférieur sur les cigarettes — du fait qu'ils ne sont pas tenus de respecter un niveau d'accise minimale global équivalent à celui prévu à l'article 2 de la directive 92/79/CEE [16] — et acheter et importer ces produits à un prix beaucoup plus bas, l'efficacité d'une telle politique fiscale de dissuasion à la consommation de cigarettes serait clairement affectée.

37. La République d'Autriche doit donc avoir la possibilité, en pleine conformité avec le libellé et avec la raison d'être de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169, de réduire à 25 cigarettes la limitation quantitative à l'importation de cigarettes par des voyageurs qui rentrent par voie terrestre dans ce pays en provenance *seulement* de certains pays tiers. En plus, les voyageurs auxquels une telle franchise réduite s'applique peuvent être seulement ceux qui résident en Autriche du fait qu'ils sont en effet les destinataires de la politique fiscale sur les produits du tabac que l'État membre peut légitimement vouloir protéger.

38. Il est donc possible de justifier objectivement le traitement différencié mis en cause en l'espèce. Cette justification résulte de la combinaison de deux éléments: l'absence dans les pays auxquels s'applique un traitement différencié d'un niveau d'imposition fiscale des cigarettes équivalent au niveau minimal d'imposition sur ces produits établi par le droit communautaire, et la proximité géographique de ces pays avec l'Autriche qui favorisent les voyages de courte durée de résidents en Autriche pour acheter des cigarettes.

39. Dans la mesure où de telles circonstances se vérifient, comme cela semble être le cas, le traitement différencié de certains pays limitrophes, par rapport à des pays tiers qui ne sont pas voisins de l'Autriche ou qui, même s'ils le sont, pratiquent un niveau d'imposition des cigarettes supérieur au minimum établi par le droit communautaire, est objectivement justifié.

15 — L'article 6 de la convention-cadre de l'OMS pour la lutte antitabac signée à Genève le 21 mai 2003 et approuvée par la décision 2004/513/CE du Conseil, du 2 juin 2004 (JO L 213, p. 8), détermine que «les parties reconnaissent que les mesures financières et fiscales sont un moyen efficace et important de réduire la consommation de tabac [...]».

16 — Directive du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant le rapprochement des taxes frappant les cigarettes (JO L 316, p. 8). Cet article 2, après la modification introduite par la directive 2002/10/CE du Conseil, du 12 février 2002 (JO L 46, p. 26) est rédigé comme suit: «Chaque État membre applique une accise minimale globale (spécifique plus ad valorem hors TVA), dont l'incidence est fixée à 57 % du prix de vente au détail (toutes taxes incluses) et qui n'est pas inférieure à 60 euros par 1000 unités pour les cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée. À partir du 1er juillet 2006, le montant de '60 euros' est remplacé par '64 euros'».

40. Un tel traitement différencié doit, en outre, être proportionnel au but poursuivi. Si, pour éviter de voyages d'achat de cigarettes vers des pays limitrophes qui ne pratiquent pas l'accise globale minimale pour les cigarettes établie par le droit communautaire, la République d'Autriche était tenue de réduire les limites quantitatives de cette franchise de façon uniforme pour les importations de tous les pays tiers du monde, en adoptant l'approche soutenue par la Commission, une telle réglementation serait disproportionnée par rapport au but poursuivi.

41. En effet, il serait tout à fait contraire au principe de proportionnalité que les État membres, dans l'exercice de la faculté qui leur est reconnue sur la base de l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169 soient obligés soit de réduire la franchise pour les voyageurs en provenance de tout pays tiers, soit, au contraire, de ne pas réduire du tout cette franchise. Une telle solution de «tout ou rien» méconnaîtrait que l'objectif central de la directive 69/169 est, il faut le rappeler, celui de libéraliser le régime de taxation des importations dans le trafic international de voyageurs entre pays tiers et la Communauté et de faciliter ce trafic. Ce but général de la directive 69/169 se trouve en tension avec la faculté prévue à l'article 5, paragraphe 8, de cette même directive dans la mesure où l'exercice de cette faculté a comme conséquence d'entraver le trafic international de voyageurs. Or, l'équilibre qu'il faut trouver entre l'exercice de la faculté prévue à l'article 5, paragraphe 8, et l'objectif central de la directive 69/169 implique qu'une réduction de la franchise pour les cigarettes adoptée par un État membre sur la base de l'article 5, paragraphe 8, soit faite sans dépasser ce qui est nécessaire pour s'assurer que les objectifs poursuivis par l'État, et reconnus par le droit communautaire, sont atteints.

42. Je suis ainsi de l'avis que l'article 5, paragraphe 8, de la directive 69/169 doit être interprété en ce sens qu'est compatible avec cette disposition une réglementation adoptée par un État membre qui réduit les limites quantitatives de la franchise à l'importation de cigarettes réalisée par des particuliers domiciliés dans cet État membre à partir seulement des pays tiers limitrophes qui n'appliquent pas un niveau d'imposition au moins équivalent au niveau de l'accise minimale pour les cigarettes établie par le droit communautaire.

43. Par conséquent, le point 6 de l'annexe XIII de l'acte d'adhésion doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à ce que la République d'Autriche maintienne temporairement une franchise réduite de droits d'accise de 25 unités pour les importations de cigarettes effectuées par des voyageurs domiciliés dans cet État en provenance de Slovénie par voie terrestre ou par les eaux intérieures, égale à celle actuellement appliquée par la République d'Autriche à l'égard des pays tiers voisins restants après le dernier élargissement dans la mesure où ces pays ne pratiquent pas une accise minimale globale pour les cigarettes équivalente à celle prévue à l'article 2, paragraphe 1, de la directive 92/79, telle que modifiée par la directive 2002/10.

IV — La seconde question

44. En ce qui concerne la réponse à donner à la seconde question posée par le juge de renvoi, je partage l'avis du gouvernement autrichien. Le fait que la franchise réduite de droit d'accise de 25 cigarettes ne s'applique actuellement qu'à l'égard d'une zone franche d'un seul pays tiers (la Suisse) alors que pour tous les autres pays tiers l'importation en Autriche de 200 cigarettes en franchise de droits d'accise est permise s'explique par la circonstance objective que, après l'adhésion de la République de Slovénie, cette zone est la seule zone limitrophe de l'Autriche appartenant à un pays tiers dans lequel n'est pas applicable un niveau d'imposition au moins équivalent à l'accise minimale globale imposée par le droit communautaire. Une telle situation n'est pas de nature à affecter la compatibilité de la réglementation autrichienne en cause à l'égard de la République de Slovénie (et à l'égard des autres nouveaux États membres voisins de l'Autriche) pendant la période transitoire pendant laquelle la République de Slovénie n'est pas tenue d'appliquer l'accise minimale globale pour les cigarettes imposée par le droit communautaire. Une telle situation n'est pas non plus de nature à impliquer que l'applicabilité d'une telle franchise réduite à un État membre, comme la République de Slovénie, tout comme à une zone franche d'un seul pays tiers, soit susceptible de créer, selon les termes utilisés par le juge de renvoi, une violation du principe de la libre circulation des marchandises au sens des articles 23 CE, 25 CE et 26 CE.

V — Conclusion

45. À la lumière des considérations précédentes, je propose à la Cour de répondre aux questions préjudicielles posées par le Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt de la manière suivante:

«1) Le point 6, paragraphe 2, de l'annexe XIII de l'acte relatif aux conditions d'adhésion à l'Union européenne de la République tchèque, de la République d'Estonie, de la République de Chypre, de la République de Lettonie, de la

République de Lituanie, de la République de Hongrie, de la République de Malte, de la République de Pologne, de la République de Slovénie et de la République slovaque, et aux adaptations des traités sur lesquels est fondée l'Union européenne, doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à ce que la République d'Autriche maintienne temporairement une franchise réduite de droits d'accise de 25 unités pour les importations de cigarettes effectuées par des voyageurs domiciliés dans cet État en provenance de Slovénie par voie terrestre ou par les eaux intérieures, égale à celle actuellement appliquée par la République d'Autriche à l'égard des pays tiers voisins restants après le dernier élargissement dans la mesure où ces pays ne pratiquent pas une accise minimale globale pour les cigarettes équivalente à celle prévue à l'article 2, paragraphe 1, de la directive 92/79/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant le rapprochement des taxes frappant les cigarettes, telle que modifiée par la directive 2002/10/CE du Conseil, du 12 février 2002.

2) La réponse à la question précédente n'est pas affectée par le fait que la restriction quantitative établie par la réglementation autrichienne en cause n'existe, actuellement, qu'à l'égard d'une zone franche d'un seul pays tiers et qu'il est dans le même temps permis d'importer en Autriche à partir de tous les autres pays tiers 200 cigarettes en franchise de droits d'accise. Une telle situation ne constitue pas une violation des articles 23 CE, 25 CE et 26 CE.»