CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
M. POIARES MADURO
presentate il 4 maggio 2006 [1]

1. Con il presente rinvio pregiudiziale l'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle di Klagenfurt (Corte d'appello tributaria, sezione di Klagenfurt, Austria) sottopone alla Corte alcune questioni riguardanti essenzialmente l'interpretazione del punto 6, n. 2, dell'allegato XIII dell'Atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica ceca, della Repubblica di Estonia, della Repubblica di Cipro, della Repubblica di Lettonia, della Repubblica di Lituania, della Repubblica di Ungheria, della Repubblica di Malta, della Repubblica di Polonia, della Repubblica di Slovenia e della Repubblica slovacca e agli adattamenti dei trattati sui quali si fonda l'Unione europea [2].

2. Si tratta più precisamente di stabilire se la Repubblica d'Austria possa applicare una normativa secondo la quale la franchigia da diritti di accisa è limitata a 25 unità per quanto riguarda le sigarette importate dalla Slovenia qualora siano introdotte in Austria nei bagagli personali di residenti di quest'ultimo Stato membro che rientrano direttamente attraverso una frontiera terrestre oppure attraverso vie di navigazione interne nel territorio fiscale austriaco in provenienza dalla Slovenia.

I — Fatti nel procedimento principale, contesto giuridico e questioni sottoposte alla Corte

3. Tale domanda è stata presentata nell'ambito di un ricorso proposto dalla sig.ra Valeško, residente in Austria, avverso una decisione dello Zollamt di Klagenfurt (ufficio doganale di Klagenfurt, in prosieguo: lo «Zollamt») riguardante l'introduzione sul territorio austriaco, il 10 luglio 2004, di 200 sigarette provenienti dalla Slovenia, decisione con la quale lo Zollamt ha negato il beneficio della franchigia da diritti di accisa di 200 sigarette e le ha imposto il pagamento della imposta sul tabacco per le 175 sigarette che superavano la franchigia applicabile di 25 sigarette.

4. Tale decisione di rifiuto del beneficio della franchigia per 175 sigarette importate dalla sig.ra Valeško si è fondata sulla legge relativa

1 — Lingua originale: il portoghese.

2 — GU 2003, L 236, pag. 33 (in prosieguo: l'«atto di adesione»).

alle imposte sul tabacco (Tabaksteuergesetz) del 31 agosto 1994 [3], in particolare sull'art. 29 a della stessa.

5. L'articolo 29, n. 1, del TabStG stabilisce, anzitutto, che «i tabacchi lavorati che una persona fisica acquista in libera pratica in un altro Stato membro per le proprie necessità ed introduce personalmente nel territorio fiscale nazionale, sono esenti da imposta qualora siano destinati a scopi privati e non commerciali»

6. L'articolo 29a del TabStG dispone, inoltre, che:

«1. Durante i periodi transitori di cui all'art. 44f, n. 2, l'esenzione dall'accisa sui consumi, prevista dall'art. 29 per i tabacchi lavorati che i viaggiatori importano nel territorio fiscale nazionale all'interno dei loro bagagli personali, è limitata a

(...)

3 — BGBl. 704/1994, come modificato dalla legge recante modifiche in materia tributaria (Abgabenänderungsgesetz) del 19 dicembre 2003 (BGBl. I, 124/2003, in prosieguo: il «TabStG»).

(3) 200 sigarette in caso di provenienza dalla Repubblica di Lettonia, dalla Repubblica di Lituania, dalla Repubblica di Ungheria, dalla Repubblica di Polonia, dalla Repubblica di Slovenia o dalla Repubblica slovacca.

2. In deroga al n. 1, l'esenzione dall'accisa sui consumi, prevista per i tabacchi lavorati portati nei propri bagagli personali da viaggiatori che hanno la loro residenza abituale nel territorio fiscale nazionale e che entrano direttamente in tale territorio attraverso una frontiera terrestre oppure attraverso una via di navigazione interna nei periodi transitori di cui all'art. 44 f, n. 2, è limitata a:

(...)

(2) 25 sigarette in caso di provenienza dalla Repubblica slovacca, dalla Repubblica di Slovenia o dalla Repubblica di Ungheria».

7. L'art. 44f, n. 2, punto 4, del TabStG dispone che il medesimo art. 29 a entra in vigore contemporaneamente all'atto di adesione e si applica durante il periodo transitorio, per quanto riguarda in particolare la Repubblica di Slovenia fino al 31 dicembre 2007.

8. Ai sensi dell'art. 3a del regolamento relativo alle esenzioni dalle accise sui consumi (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung), del 5 gennaio 1995 [4]:

«1. Per i tabacchi lavorati importati, all'interno dei loro bagagli personali, da viaggiatori che hanno la loro residenza abituale nel territorio di applicazione austriaco e che in quest'ultimo fanno ingresso attraverso una frontiera terrestre con uno Stato diverso da quelli membri dell'Unione europea e dagli Stati AELS, l'esenzione dalle accise è limitata a:

1. 25 sigarette oppure

(...)

2. Il n. 1 non si applica ai tabacchi lavorati che siano stati comprovatamente acquistati nel territorio di applicazione austriaco o in un altro Stato membro dell'Unione europea dopo esservi stati immessi in libera pratica, e per i quali non sia stato effettuato alcun rimborso od accredito dell'accisa.

3. Il n. 1 si applica anche ai tabacchi lavorati che vengono importati dalla zona franca del Samnauntal in Svizzera.

(...)».

9. La sig.ra Valeško presentava opposizione contro la decisione dello Zollamt che aveva imposto il pagamento dell'imposta sul tabacco per le 175 sigarette che superavano la franchigia applicabile di 25 sigarette, adducendo che il limite di esenzione di 25 sigarette previsto dall'art. 29a del TabStG era in contrasto con il diritto comunitario. Con decisione del 17 dicembre 2004 lo Zollamt respingeva tale opposizione in quanto infondata.

10. La sig.ra Valeško impugnava allora quest'ultima decisione di rigetto dinanzi all'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle di Klagenfurt, il quale ha sottoposto alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se le disposizioni contenute nel punto 6, n. 2, dell'allegato XIII dell'atto [di adesione] — a norma delle quali, fatto salvo l'art. 8 della direttiva del Consiglio [25 febbraio 1992], 92/12/CEE, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa [GU L 76, pag. 1], e previa informazione della Commissione, gli Stati membri possono, per tutto il

4 — BGBl. 3/1995. In particolare, tale regolamento è stato modificato, con effetto dal 1° luglio 1997, con decreto (Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) del 19 giugno 1997 (BGBl. II, 162/1997).

periodo di validità di tale deroga, "mantenere" sui quantitativi di sigarette che dalla Slovenia possono essere introdotti nel loro territorio senza pagamento di ulteriori accise le stesse limitazioni applicate alle importazioni dai paesi terzi — debbano essere interpretate, con riferimento al termine tecnico "mantenere", nel senso che esse autorizzano l'applicazione delle restrizioni quantitative che già trovavano applicazione in uno Stato membro nei confronti, tra l'altro, della Repubblica di Slovenia, quale paese terzo, fino all'adesione di quest'ultima.

territorio attraverso una frontiera terrestre oppure attraverso una via di navigazione interna — sia limitata, per il caso di importazione da taluni altri Stati membri, a 25 sigarette, qualora una restrizione quantitativa siffatta esista soltanto nei confronti di una zona franca di un unico paese terzo (la Confederazione svizzera) e allo stesso tempo sia consentito introdurre nello Stato membro in questione, da tutti gli altri paesi terzi, 200 sigarette in regime di esenzione da accisa».

2) Tuttavia, nel caso in cui la Corte di giustizia arrivasse a concludere che le disposizioni del Trattato di cui trattasi non debbono essere interpretate nel senso che autorizzano l'applicazione delle restrizioni quantitative che già trovavano applicazione in uno Stato membro nei confronti, tra l'altro, della Repubblica di Slovenia, quale paese terzo, fino all'adesione di quest'ultima, si chiede:

11. Tali questioni devono indurre la Corte ad interpretare varie disposizioni di diritto comunitario, in particolare, e anzitutto, il punto 6, n. 2, dell'allegato XIII dell'atto di adesione, il quale enuncia quanto segue:

«(...)

se gli artt. 23 CE, 25 CE e 26 CE debbano essere interpretati nel senso che non contrasta con i principi della libera circolazione delle merci la normativa di uno Stato membro, la quale preveda che l'esenzione dalle accise sui consumi — della quale beneficiano i tabacchi lavorati portati nel proprio bagaglio personale da viaggiatori che hanno la loro residenza abituale nel territorio fiscale del detto Stato membro e che entrano direttamente in tale

In deroga all'articolo 2, paragrafo 1 della direttiva 92/79/CEE, la Slovenia può rinviare fino al 31 dicembre 2007 l'applicazione dell'accisa minima globale di 60 EUR e 64 EUR per ogni 1000 sigarette per le sigarette appartenenti alla classe di prezzo più richiesta, purché in tale periodo avvicini gradualmente le sue aliquote d'accisa all'accisa minima globale prevista dalla direttiva.

Fatto salvo l'articolo 8 della direttiva 92/12/CEE (...) e previa informazione della Commissione, gli Stati membri possono, per tutto il periodo di validità di tale deroga, mantenere sui quantitativi di sigarette che dalla Slovenia possono essere introdotti nel loro territorio senza pagamento di un'ulteriore accisa le stesse limitazioni applicate all'importazione dai paesi terzi. Gli Stati membri che si avvalgono di questa facoltà possono effettuare i controlli necessari, purché questi non compromettano il corretto funzionamento del mercato interno».

12. L'art. 8 della direttiva 92/12 stabilisce che «per i prodotti acquistati dai privati per proprio uso e trasportati dai medesimi, il principio che disciplina il mercato interno stabilisce che i diritti di accisa siano riscossi dallo Stato membro in cui i prodotti sono acquistati».

13. Ai sensi dell'art. 45, n. 1, del regolamento (CEE) del Consiglio 28 marzo 1983, n. 918, relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali [5]:

«Fatti salvi gli articoli da 46 a 49, sono ammesse in franchigia dai dazi all'importazione le merci contenute nei bagagli personali dei viaggiatori provenienti da un paese terzo, purché si tratti di importazioni prive di qualsiasi carattere commerciale».

14. Per quanto riguarda le sigarette, l'art. 46, n. 1, lett. a), del regolamento n. 918/83 fissa la quantità massima alla quale è limitata la franchigia di cui all'art. 45, n. 1, a 200 pezzi.

15. L'art. 49, n. 1, del citato regolamento enuncia quanto segue:

— «Gli Stati membri hanno facoltà di ridurre il valore e/o le quantità delle merci da ammettere in franchigia se queste sono importate:

— dalle persone che hanno la loro residenza nella zona di frontiera;

— dai lavoratori frontalieri;

5 — GU L 105, pag. 1.

— dal personale dei mezzi di trasporto utilizzati nel traffico tra i paesi terzi e la Comunità.

(...)».

16. L'art. 1 della direttiva del Consiglio 28 maggio 1969, 69/169/CEE, relativa all'armonizzazione delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative riguardanti la franchigia dalle imposte sulla cifra d'affari e dalle altre imposizioni indirette interne riscosse all'importazione nel traffico internazionale di viaggiatori [6], nella versione risultante dalla quarta direttiva del Consiglio 19 dicembre 1978, 78/1033/CEE [7], e dalla direttiva del Consiglio 14 febbraio 1994, 94/4/CE [8], così dispone:

«Una franchigia dalle imposte sulla cifra d'affari e dalle altre imposizioni indirette interne riscosse all'importazione si applica alle merci contenute nei bagagli personali dei viaggiatori provenienti da paesi terzi, a condizione che si tratti di importazioni prive di ogni carattere commerciale e che il valore globale di tali merci non superi, per ciascun viaggiatore, 175 ecu».

6 — GU L 133, pag. 6.
7 — GU L 366, pag. 31.
8 — GU L 60, pag. 14 (in prosieguo: la «direttiva 69/169»).

17. L'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva 69/169 prevede che ogni Stato membro stabilisce, per quanto riguarda l'importazione di sigarette in franchigia dalle imposte sulla cifra d'affari e dalle altre imposizioni indirette interne un limite quantitativo di 200 pezzi.

18. L'art. 5 di questa stessa direttiva così dispone:

«1. Gli Stati membri hanno facoltà di ridurre il valore e/o il quantitativo delle merci da ammettere in franchigia fino a 1/10 dei valori e/o dei quantitativi previsti [...] all'articolo 4, paragrafo 1, colonna II, qualora le merci siano importate da un altro Stato membro da persone residenti nella zona frontaliera dello Stato membro, luogo dell'importazione, o in quella dello Stato membro vicino, dai lavoratori frontalieri o dal personale dei mezzi di trasporto utilizzati nel traffico internazionale.

Tuttavia, per i prodotti qui sotto elencati, le franchigie possono essere ridotte fino ai limiti seguenti:

a) prodotti del tabacco

sigarette: 40 pezzi

(...)

2. Gli Stati membri hanno facoltà di ridurre il valore e/o il quantitativo delle merci da ammettere in franchigia qualora esse siano importate, da un paese terzo, da persone residenti nella zona frontaliera, dai lavoratori frontalieri o dal personale dei mezzi di trasporto utilizzati nel traffico tra i paesi terzi e la Comunità.

(...)

8. Gli Stati membri hanno la facoltà di ridurre le quantità delle merci di cui all'articolo 4, paragrafo 1, lettere a) e d), per i viaggiatori che, venendo da un paese terzo, entrano in uno Stato membro».

II — Analisi giuridica

19. Risulta dalle disposizioni di diritto austriaco applicabili che le importazioni di sigarette fatte a titolo personale da residenti austriaci che rientrano attraverso una via terrestre oppure attraverso vie di navigazione interne in Austria provenienti dalla Slovenia beneficiano di una franchigia quantitativa da diritti di accisa di 25 unità. Invece, se questi stessi residenti austriaci importano sigarette, sempre a titolo personale, nel contesto di un viaggio in provenienza da un paese terzo, ad eccezione della zona franca svizzera del Samnauntal, la franchigia applicabile è di 200 sigarette.

20. La normativa austriaca applica, quindi, una franchigia dai diritti di accisa limitata a 25 sigarette per le importazioni provenienti da uno Stato membro, nella fattispecie la Slovenia, che è *più bassa* rispetto a quella di 200 sigarette, applicabile alle importazioni provenienti da paesi terzi, ad eccezione della zona franca del Samnauntal, che si trova, infatti, in una posizione equivalente a quella della Slovenia. Le importazioni in Austria di sigarette effettuate da viaggiatori provenienti da uno Stato membro, la Repubblica di Slovenia nella fattispecie, sono così trattate in maniera meno favorevole rispetto alle importazioni di sigarette provenienti da quasi tutti i paesi terzi.

21. Il caso, esaminato da tale prospettiva, rivela un'apparente discriminazione nei confronti delle importazioni di tabacco da uno Stato membro, nella fattispecie la Repubblica di Slovenia, rispetto alle importazioni di tabacco effettuate da viaggiatori a partire da paesi terzi, ad eccezione della zona franca del Samnauntal.

22. Una tale disparità di trattamento può, tuttavia, essere obiettivamente giustificata ed essere stata espressamente ammessa dal

diritto comunitario. A tal riguardo, occorre ricordare che il punto 6 dell'allegato XIII dell'atto di adesione prevede espressamente che «gli Stati membri possono [...] mantenere sui quantitativi di sigarette che dalla Slovenia possono essere introdotti nel loro territorio senza pagamento di un'ulteriore accisa le stesse limitazioni applicate all'importazione dai paesi terzi».

III — Sulla prima questione

23. Il giudice del rinvio impernia la sua prima questione sul problema dell'interpretazione del termine «mantenere» di cui al punto 6, n. 2, dell'allegato XIII dell'atto di adesione. Si tratta di determinare se tale termine consenta di mantenere le restrizioni quantitative che si applicavano in Austria fino all'adesione della Repubblica di Slovenia nei confronti, in particolare, di tale paese in quanto paese terzo, o se, al contrario, tale termine debba essere interpretato nel senso che possono essere mantenuti i limiti quantitativi che si applicano attualmente in Austria nei confronti di paesi terzi.

24. In ogni caso, a prescindere dal fatto che il termine «mantenere» in tale punto 6 sia interpretato con riferimento al passato o al presente, ciò che importa è determinare quali siano i limiti quantitativi che, ai sensi del diritto comunitario, gli Stati membri possono applicare alle importazioni di sigarette effettuate da viaggiatori provenienti da paesi terzi in franchigia da diritti di accisa, dall'imposta sul valore aggiunto o dai dazi doganali. La risposta a tale domanda è fornita dalla direttiva 69/169 e dal regolamento n. 918/83. Risulta dall'art. 4, n. 1, lett. a), della direttiva 69/169 e dall'art. 46, n. 1, lett. a), del regolamento n. 918/83 che una tale franchigia è, in via di principio, di 200 sigarette. Gli Stati membri hanno, tuttavia, ai sensi dell'art. 5 della direttiva 69/169 e ai sensi dell'art. 49, n. 1, del regolamento n. 918/83, la possibilità di ridurre un tale limite quantitativo all'importazione.

25. In tale ambito, assume particolare rilevanza l'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, ai sensi del quale «gli Stati membri hanno la facoltà di ridurre le quantità delle merci di cui all'articolo 4, paragrafo 1, lettera a)», vale a dire la quantità di 200 sigarette in franchigia dalle imposte sulla cifra di affari e dalle accise «per i viaggiatori che, venendo da un paese terzo , entrano in uno Stato membro».

26. Infatti, la normativa austriaca in esame, che riduce a 25 sigarette l'importazione in franchigia dai diritti di accisa, è stata attuata ai sensi di tale art. 5, n. 8. Ora, è irrilevante, per l'interpretazione di tale disposizione — che rappresenta il punto essenziale della causa di cui trattasi — che ci si ponga prima o dopo l'adesione della Repubblica di Slove-

nia. Anzitutto, mi occuperò dell'interpretazione dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, per determinare se esso consenta agli Stati membri di adottare, rispetto solo a determinati paesi terzi, una normativa come quella di cui trattasi nella fattispecie.

27. A tal riguardo, la Commissione ritiene appunto che la normativa austriaca di cui trattasi sia incompatibile con l'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169. La detta normativa sarebbe, già prima dell'adesione della Repubblica di Slovenia, contraria al diritto comunitario. Secondo tale argomentazione, l'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169 consentirebbe ad uno Stato membro di ridurre la franchigia al di sotto delle 200 sigarette ma unicamente in maniera uniforme, senza differenziazione tra paesi terzi. Il fatto che la normativa austriaca di cui trattasi applichi per quasi tutti i paesi terzi la franchigia di 200 sigarette mentre applica per altri (attualmente soltanto la zona franca del Samnauntal) la franchigia ridotta di 25 sigarette, costituirebbe una discriminazione che non può essere ammessa ai sensi dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169. Quest'ultima disposizione dovrebbe essere interpretata alla luce del principio di diritto del commercio internazionale che vieta la discriminazione tra paesi terzi diversi.

28. Secondo la Commissione, la Repubblica d'Austria non avrebbe nemmeno il diritto di adottare una normativa che riduce la franchigia a 25 sigarette solo per una categoria di persone che non sia prevista dall'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, vale a dire quella dei residenti in Austria e che attraversano una frontiera terrestre oppure percorrono una via di navigazione interna per rientrare in Austria in provenienza dalla Slovacchia, dalla Slovenia, dall'Ungheria o dalla zona franca del Samnauntal.

29. Non condivido l'argomento della Commissione. Anche se nel diritto del commercio internazionale esiste un principio di non discriminazione tra paesi terzi [9], alla luce del quale l'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169 dovrebbe essere interpretato, ciò non significa che qualsiasi trattamento differenziato sia vietato. Un trattamento siffatto può essere giustificato da motivi obiettivi che escludono l'esistenza di una vera discriminazione. In particolare, nella fattispecie, occorre riconoscere agli Stati membri la possibilità di adottare, sulla base dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, misure necessarie per mantenere l'effettività dei loro regimi relativi ai diritti di accisa sui prodotti del tabacco, la cui adozione è spesso motivata da ragioni di tutela della salute.

30. Vero è che le misure adottate sulla base dell'art. 5, n. 8, non devono, in nessun caso,

9 — V., in particolare, art. I, n. 1, dell'accordo generale sulle tariffe doganali e il commercio (in prosieguo: il «GATT»).

costituire un mezzo di discriminazione arbitrario o ingiustificabile tra Stati [10]. Tuttavia, non sembra che questo sia il caso della normativa austriaca di cui trattasi. Come sostenuto dal governo austriaco nelle sue osservazioni, ragioni obiettive giustificano che, conformemente al diritto comunitario, la riduzione del limite della franchigia a 25 sigarette, adottata dalla normativa austriaca, non sia estesa a tutti i paesi terzi e a tutti i viaggiatori senza distinzione a seconda del loro domicilio.

31. In primo luogo, occorre notare che il tenore letterale dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169 riveste un carattere assai ampio. Da esso si evince che gli Stati membri possono stabilire una franchigia inferiore a 200 sigarette per le importazioni effettuate da viaggiatori provenienti da un paese terzo. Esiste, pertanto, una facoltà generale espressamente riconosciuta da una disposizione stessa della citata direttiva ad ogni Stato membro di restringere i limiti quantitativi di importazione in franchigia da diritti di accisa per quanto riguarda, specificamente, i prodotti del tabacco [11]. Il testo dell'art. 5, n. 8, non impone quindi, ad uno Stato membro, di ridurre tali limiti quantitativi nello stesso modo per tutti i paesi terzi e per tutti i viaggiatori senza alcuna distinzione. Di conseguenza, si deve verificare se, tenuto conto delle finalità perseguite dalla direttiva 69/169 ed in particolare dall'art. 5, n. 8, della stessa, esista, nella fattispecie, una giustificazione obiettiva per un trattamento differenziato tra paesi terzi e tra gruppi di viaggiatori.

32. Riguardo alla ratio del detto art. 5, n. 8, nel contesto dell'economia generale della direttiva 69/169, occorre ricordare che tale direttiva ha, in generale, come finalità di facilitare il traffico internazionale di viaggiatori provenienti da paesi terzi, agevolando lo sdoganamento delle merci contenute nei loro bagagli personali [12]. Per conseguire tale risultato, la citata direttiva fissa limiti quantitativi o limiti in valore, al di sotto dei quali i viaggiatori provenienti da paesi terzi possono importare merci contenute nei loro bagagli personali, in franchigia da imposte sulla cifra di affari e dalle accise.

33. Tuttavia, l'art. 5 della detta direttiva 69/169 prevede che gli Stati membri possono introdurre restrizioni a tali limiti stabiliti a priori e in modo generale dagli artt. 2 e 4

10 — V. art. XX del GATT riguardante le eccezioni generali che consentono ai membri dell'OMC di essere esentati dalle regole del GATT.

11 — Occorre ricordare che «secondo la costante giurisprudenza della Corte, gli Stati membri, nella materia coperta dalla direttiva 69/169, conservano la sola competenza limitata che è loro riconosciuta dalle stesse disposizioni della direttiva» (sentenza 9 giugno 1992, causa C-96/91, Commissione/Spagna, Racc. pag. I-3789, punto 10, e giurisprudenza ivi citata).

12 — Sentenza 15 giugno 1999, causa C-394/97, Heinonen (Racc. pag. I-3599, punti 24 e 25). Secondo le conclusioni dell'avvocato generale Saggio in tale causa, al paragrafo 16, sia la direttiva 69/169, sia il regolamento 918/83 «attribuiscono ai privati il diritto di importare nel territorio degli Stati membri una quantità determinata di merci, non sottoposta a dazi doganali ovvero ad imposte sulla cifra di affari e ad altre imposizioni indirette, qualora detta importazione non rivesta carattere commerciale. Si tratta all'evidenza di misure che hanno come finalità, da una parte, quella di agevolare il traffico internazionale di viaggiatori, dall'altra, quella di facilitare l'opera dei servizi doganali degli Stati membri».

della stessa direttiva per le importazioni provenienti da paesi terzi. La facoltà per gli Stati membri di stabilire tali restrizioni riveste così un carattere di eccezione rispetto all'obiettivo generale perseguito dalla direttiva 69/169 di facilitare il traffico internazionale di viaggiatori agevolando le formalità di sdoganamento al momento dell'importazione delle merci. È nell'ambito di tali eccezioni previste dall'art. 5 che, al n. 8 dello stesso articolo, figura la facoltà riconosciuta agli Stati membri di restringere i limiti quantitativi all'importazione di due prodotti, vale a dire il tabacco e il caffè e estratti ed essenze di caffè.

34. Vero è che il n. 2 di questo stesso art. 5 stabilisce che gli Stati membri «hanno facoltà di ridurre il valore e/o il quantitativo delle merci da ammettere in franchigia» qualora esse siano importate nel contesto del traffico transfrontaliero con paesi terzi. Tuttavia, da tale circostanza non deriva che il n. 8 di questo stesso art. 5 non potrebbe fungere da base ad una normativa come la normativa austriaca di cui trattasi. Infatti, il n. 8 riguarda unicamente determinati prodotti, vale a dire il tabacco e il caffè. Esso riveste un carattere specifico rispetto al n. 2 che ha una portata più ampia in quanto si applica alle merci in generale. In tal modo, l'esistenza di questo n. 2 non impedisce che una normativa adottata sulla base del n. 8 possa anche prendere in conto considerazioni relative alla vicinanza geografica dello Stato di origine dei prodotti del tabacco o del caffè importati dai viaggiatori. Tali considerazioni possono essere prese in conto da uno Stato membro quando decide di ridurre i limiti quantitativi della franchigia per le sigarette per far fronte ai viaggi transfrontalieri di breve durata verso paesi terzi per l'acquisto di sigarette soggette ad un livello di diritti di accisa molto inferiore.

35. La ratio della facoltà di riduzione dei limiti quantitativi all'importazione prevista al n. 8 dell'art. 5 risulta dalla specificità dei prodotti interessati e dalle differenti sensibilità nazionali riguardanti il loro consumo. Si tratta di prodotti, il tabacco e il caffè o gli estratti e essenze di caffè, che possono costituire oggetto di notevoli differenze di prezzo da uno Stato all'altro a causa di trattamenti fiscali molto diversi, in particolare sul piano dei diritti di accisa a cui sono assoggettati [13]. Ciò avviene, in particolare, nel caso di prodotti del tabacco. Anche se gli obiettivi perseguiti dallo Stato nell'adozione di un livello elevato di diritti di accisa possono essere molto diversi, l'obiettivo di dissuasione dal consumo connesso, in particolare, alla tutela della salute, è del tutto legittimo [14]. Infatti, per quanto riguarda

13 — Per quanto riguarda il caffè, attualmente vi sono cinque Stati membri che prelevano accise su tale prodotto. V., a tal riguardo, proposta di direttiva del Consiglio sull'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto e dalle accise delle merci importate da viaggiatori provenienti da paesi terzi, presentata dalla Commissione [COM (2006) 76 def., pag. 5].

14 — È noto che i diritti di accisa sono imposte indirette sul consumo che possono avere, da un lato, l'obiettivo di bilancio al fine di ottenere entrate per l'Erario e, dall'altro, quello di dissuadere dal consumo di determinati prodotti, in particolare per motivi di tutela della salute. Il riconoscimento di tale duplicità di obiettivi del diritto di accisa è evidente nella sentenza 24 febbraio 2000, causa C-434/97, Commissione/Francia (Racc. pag. I-1129, punto 19), e al paragrafo 13 delle conclusioni dell'avvocato generale Saggio nella stessa causa. V. anche le conclusioni dell'avvocato generale Ruiz-Jarabo Colomer nella causa van de Water (sentenza 5 aprile 2001, causa C-325/99, Racc. pag. I-2729, punto 25).

specificamente i prodotti del tabacco, l'imposizione fiscale costituisce, come riconosce espressamente la Comunità, uno strumento efficace per dissuadere dal consumo e tutelare così la salute delle popolazioni [15].

37. La Repubblica d'Austria deve quindi avere la possibilità, in piena conformità con il tenore letterale e con la ratio dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, di ridurre a 25 sigarette il limite quantitativo all'importazione di sigarette da parte dei viaggiatori che rientrano attraverso una via terrestre in tale paese in provenienza *solo* da determinati Stati terzi. Inoltre, i viaggiatori ai quali si applica una tale franchigia ridotta possono essere solo quelli residenti in Austria in quanto sono, effettivamente, i destinatari della politica fiscale sui prodotti del tabacco che lo Stato membro può legittimamente voler proteggere.

36. Ne deriva che uno Stato membro è legittimato, ai sensi dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, ad adottare misure che gli consentano di evitare che la sua politica fiscale d'imposizione di prodotti del tabacco sia vanificata. Se i residenti di tale Stato potessero facilmente recarsi in paesi terzi che praticano un livello di tassazione molto inferiore sulle sigarette — in quanto non sono tenuti a rispettare un livello di accisa minima globale equivalente a quello previsto dall'art. 2, della direttiva 92/79/CEE [16] — e acquistare ed importare tali prodotti del tabacco ad un prezzo molto più basso, l'efficacia di una tale politica fiscale di dissuasione dal consumo di sigarette sarebbe chiaramente pregiudicata.

38. È pertanto possibile giustificare obiettivamente il trattamento differenziato criticato nella fattispecie. Tale giustificazione deriva dalla combinazione di due elementi: l'assenza nei paesi cui si applica un trattamento differenziato di un livello di imposizione fiscale delle sigarette equivalente al livello minimo d'imposizione su tali prodotti stabilito dal diritto comunitario, e la vicinanza geografica di questi paesi all'Austria, che favoriscono i viaggi di breve durata di residenti in Austria per acquistare sigarette.

39. Quando tali circostanze si verificano, come sembra accadere nel caso di specie, il trattamento differenziato di determinati paesi limitrofi, rispetto a paesi terzi che non sono vicini dell'Austria o che, anche se lo sono, praticano un livello di imposizione delle sigarette superiore al minimo stabilito dal diritto comunitario, è obiettivamente giustificato.

15 — L'art. 6 della Convenzione quadro dell'OMS per la lotta contro il tabagismo, firmata a Ginevra il 21 maggio 2003 e approvata con decisione del Consiglio 2 giugno 2004 (GU L 213, pag. 8), stabilisce che «le parti riconoscono che le misure finanziarie e fiscali sono uno mezzo efficace e importante di riduzione del consumo di tabacco (...)».

16 — Direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, relativa al ravvicinamento delle imposte sulle sigarette (GU L 316, pag. 8). Tale art. 2, dopo la modifica introdotta dalla direttiva del Consiglio 12 febbraio 2002, 2002/10/CE (GU L 46, pag. 26) è redatto come segue: «Ciascuno Stato membro applica alle sigarette appartenenti alla classe di prezzo più richiesta un'accisa minima globale (specifica più ad valorem, IVA esclusa), la cui incidenza è fissata al 57 % del prezzo di vendita al minuto (imposte comprese) e che non può essere inferiore a 60 EUR per 1000 sigarette. Dal 1° luglio 2006 l'importo di "60 EUR" è sostituito da "64 EUR"».

40. Un tale trattamento differenziato deve, inoltre, essere proporzionato allo scopo perseguito. Se, per evitare viaggi di acquisto di sigarette verso paesi limitrofi che non applicano l'accisa globale minima per le sigarette stabilita dal diritto comunitario, la Repubblica d'Austria fosse tenuta a ridurre i limiti quantitativi di tale franchigia in maniera uniforme per le importazioni da tutti i paesi terzi del mondo, adottando l'impostazione sostenuta dalla Commissione, una tale normativa sarebbe sproporzionata rispetto allo scopo perseguito.

41. Infatti, sarebbe assolutamente in contrasto con il principio di proporzionalità che gli Stati membri, nell'esercizio della facoltà loro riconosciuta ai sensi dell'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169, siano obbligati o a ridurre la franchigia per i viaggiatori provenienti da qualsiasi paese terzo, o, al contrario, a non ridurre affatto tale franchigia. Una tale soluzione «tutto o niente» contravverrebbe all'obiettivo centrale della direttiva 69/169 che consiste, occorre ricordarlo, nel liberalizzare il regime di tassazione delle importazioni nel traffico internazionale di viaggiatori tra paesi terzi e la Comunità e nel facilitare tale traffico. Tale scopo generale della direttiva 69/169 può confliggere con la facoltà prevista dall'art. 5, n. 8, di questa stessa direttiva in quanto l'esercizio di tale facoltà ha come conseguenza di ostacolare il traffico internazionale di viaggiatori. Ora, l'equilibrio che occorre trovare tra l'esercizio della facoltà prevista dall'art. 5, n. 8, e l'obiettivo centrale della direttiva 69/169 implica che una riduzione della franchigia per le sigarette adottata da uno Stato membro ai sensi dell'art. 5, n. 8, sia attuata senza oltrepassare quanto necessario a garantire che gli obiettivi perseguiti dallo Stato, e riconosciuti dal diritto comunitario, siano conseguiti.

42. Perciò, sono del parere che l'art. 5, n. 8, della direttiva 69/169 debba essere interpretato nel senso che è compatibile con tale disposizione una normativa adottata da uno Stato membro che riduce i limiti quantitativi della franchigia all'importazione di sigarette effettuata da singoli domiciliati in tale Stato membro a partire solo da paesi terzi limitrofi che non applicano un livello di imposizione almeno equivalente al livello dell'accisa minima per le sigarette stabilita dal diritto comunitario.

43. Di conseguenza, il punto 6 dell'allegato XII dell'atto di adesione, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a che la Repubblica d'Austria mantenga temporaneamente una franchigia ridotta da diritti di accisa di 25 unità per le importazioni di sigarette effettuate da viaggiatori domiciliati in tale Stato in provenienza dalla Slovenia attraverso via terrestre o attraverso vie di navigazione interne, pari a quella attualmente applicata dalla Repubblica d'Austria nei confronti dei paesi terzi vicini rimanenti dopo l'ultimo allargamento, qualora tali paesi non applichino un'accisa minima globale per le sigarette equivalente a quella prevista dall'art. 2, n. 1, della direttiva 92/79, come modificata dalla direttiva 2002/10.

IV — Sulla seconda questione

44. Per quanto riguarda la soluzione da dare alla seconda questione sollevata dal giudice del rinvio, condivido il parere del governo austriaco. Il fatto che la franchigia dai diritti di accisa ridotta di 25 sigarette si applichi attualmente soltanto nei confronti di una zona franca di un solo paese terzo (la Svizzera) mentre per tutti gli altri paesi terzi è consentita l'importazione in Austria di 200 sigarette in franchigia dai diritti di accisa, si spiega con la circostanza obiettiva che, dopo l'adesione della Repubblica di Slovenia, tale zona è la sola zona limitrofa all'Austria che appartiene ad un paese terzo nel quale non è applicabile un livello di imposizione almeno equivalente all'accisa minima globale imposta dal diritto comunitario. Una siffatta situazione non è tale da inficiare la compatibilità della normativa austriaca di cui trattasi nei confronti della Repubblica di Slovenia (e nei confronti degli altri nuovi Stati membri vicini all'Austria) durante il periodo transitorio nel corso del quale la Repubblica di Slovenia non è tenuta ad applicare l'accisa minima globale per le sigarette imposta dal diritto comunitario. Una siffatta situazione non è nemmeno tale da far sì che l'applicabilità di tale franchigia ridotta ad uno Stato membro, come la Repubblica di Slovenia, così come anche ad una zona franca di un solo paese terzo, sia tale da configurare, secondo i termini utilizzati dal giudice del rinvio, una violazione del principio della libera circolazione delle merci ai sensi degli artt. 23 CE, 25 CE e 26 CE.

V — Conclusione

45. Alla luce delle considerazioni precedenti, propongo alla Corte di risolvere le questioni pregiudiziali sollevate dall'Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle di Klagenfurt, nel modo seguente:

«1) Il punto 6, n. 2, dell'allegato XIII dell'Atto relativo alle condizioni di adesione della Repubblica ceca, della Repubblica di Estonia, della Repubblica di Cipro, della Repubblica di Lettonia, della Repubblica di Lituania, della Repubblica di

Ungheria, della Repubblica di Malta, della Repubblica di Polonia, della Repubblica di Slovenia e della Repubblica slovacca e agli adattamenti dei trattati sui quali si fonda l'Unione europea dev'essere interpretato nel senso che non osta a che la repubblica d'Austria mantenga temporaneamente una franchigia da diritti di accisa ridotta di 25 unità per le importazioni di sigarette effettuate da viaggiatori domiciliati in tale Stato in provenienza dalla Slovenia attraverso via terrestre o attraverso vie di navigazione interne, pari a quella attualmente applicata dalla Repubblica d'Austria nei confronti dei paesi terzi vicini restanti dopo l'ultimo allargamento qualora tali paesi non applichino un'accisa minima globale per le sigarette equivalente a quella prevista dall'art. 2, n. 1, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/79/CEE, relativa al ravvicinamento delle imposte sulle sigarette, come modificata dalla direttiva del Consiglio 12 febbraio 2002, 2002/10/CE.

2) La risposta alla questione precedente non è inficiata dal fatto che la restrizione quantitativa stabilita dalla normativa austriaca di cui trattasi esista, attualmente, unicamente nei confronti di una zona franca di un solo paese terzo e che sia allo stesso tempo consentito importare in Austria a partire da tutti gli altri paesi terzi 200 sigarette in franchigia da diritti di accisa. Una tale situazione non costituisce una violazione degli artt. 23 CE, 25 CE e 26 CE».