CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
M. POIARES MADURO
van 4 mei 2006 [1]

1. Met deze prejudiciële verwijzing stelt de Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Oostenrijk), vragen die in wezen de uitlegging betreffen van punt 6, sub 2, van bijlage XIII van de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Tsjechische Republiek, de Republiek Estland, de Republiek Cyprus, de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije, de Republiek Malta, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië en de Slowaakse Republiek en de aanpassing van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond. [2]

I — Feiten van het hoofdgeding, rechtskader en aan het Hof voorgelegde vragen

2. Meer in het bijzonder gaat het om de vraag of de Republiek Oostenrijk een regeling kan toepassen die de accijnsvrijstelling voor uit Slovenië ingevoerde sigaretten beperkt tot 25 stuks voor zover zij in Oostenrijk worden binnengebracht in de persoonlijke bagage van inwoners van laatstgenoemde lidstaat die vanuit Slovenië over een landgrens of via een binnenwaterweg rechtstreeks het belastinggebied van Oostenrijk binnenreizen.

3. Dit verzoek is ingediend in het kader van een beroep dat is ingesteld door mevrouw Valeško, woonachtig in Oostenrijk, tegen een beschikking van het Zollamt Klagenfurt (douanekantoor Klagenfurt, hierna: „Zollamt") inzake de invoer in Oostenrijk op 10 juli 2004 van 200 sigaretten vanuit Slovenië, waarbij het Zollamt haar geen accijnsvrijstelling voor 200 sigaretten heeft verleend en haar de verplichting tot betaling van tabaksaccijns heeft opgelegd voor de 175 sigaretten waarmee de toepasselijke vrijstelling voor 25 sigaretten werd overschreden.

4. Deze beschikking tot weigering van de vrijstelling voor 175 door Valeško ingevoerde sigaretten is gebaseerd op het Tabaksteuer-

1 — Oorspronkelijke taal: Portugees.

2 — PB 2003, L 236, blz. 33 (hierna: „Toetredingsakte").

gesetz (wet inzake de belasting op tabak) van 31 augustus 1994[3], met name op § 29a ervan.

5. § 29, lid 1, TabStG bepaalt in de eerste plaats dat „tabaksproducten die een natuurlijk persoon voor eigen gebruik in een andere lidstaat verwerft in het vrije verkeer en zelf het belastinggebied binnenbrengt, vrij zijn van accijns, wanneer deze producten voor privé- en niet voor commerciële doeleinden bestemd zijn".

6. § 29a TabStG bepaalt voorts:

„1. Voor de duur van de in § 44f, lid 2, genoemde overgangsperioden is de accijnsvrijstelling ingevolge § 29 voor tabaksproducten die in de persoonlijke bagage van reizigers in het heffinggebied worden binnengebracht, beperkt tot

[...]

(3) 200 sigaretten bij binnenkomst vanuit de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië of de Slowaakse Republiek.

2. In afwijking van lid 1 is de accijnsvrijstelling voor de invoer van tabaksproducten in de persoonlijke bagage van reizigers die hun gewone verblijfplaats in het belastinggebied hebben en die over een landgrens of via een binnenwaterweg rechtstreeks het belastinggebied binnenkomen, voor de duur van de in § 44f, lid 2, genoemde overgangsperioden beperkt tot:

[...]

(2) 25 sigaretten bij binnenkomst vanuit de Slowaakse Republiek, de Republiek Slovenië of de Republiek Hongarije."

7. § 44f, lid 2, punt 4, TabStG bepaalt dat deze § 29a tegelijk met de Toetredingsakte in werking treedt en gedurende de overgangsperioden met name voor de Republiek Slovenië tot en met 31 december 2007 van toepassing is.

3 — BGBl. 704/1994, zoals gewijzigd bij het Abgabenänderungsgesetz (wet inzake wijziging van de belastingen) van 19 december 2003 (BGBl. I, 124/2003, hierna: „TabStG").

8. § 3a van de Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung (besluit betreffende de accijnsvrijstellingen) van 5 januari 1995 [4] bepaalt:

„1. Voor tabaksproducten die worden ingevoerd in de persoonlijke bagage van reizigers die hun gewone verblijfplaats in het toepassingsgebied hebben en dit gebied via een landgrens met andere staten dan de lidstaten van de Europese Unie en de EVA-lidstaten binnenkomen, is de accijnsvrijstelling beperkt tot:

1. 25 sigaretten of

[...]

2. Lid 1 geldt niet voor tabaksproducten die aantoonbaar in het toepassingsgebied of in een andere lidstaat van de Europese Unie in het fiscaalrechtelijk vrije verkeer zijn verworven en waarvoor geen terugbetaling of vergoeding van de accijns heeft plaatsgevonden.

3. Lid 1 geldt ook voor tabaksproducten die uit de Zwitserse belastingvrije zone Samnauntal zijn ingevoerd.

[...]"

9. Valeško heeft bezwaar ingediend tegen de beschikking van het Zollamt waarin zij werd verplicht tot betaling van tabaksaccijns voor de 175 sigaretten die de toepasselijke vrijstelling voor 25 sigaretten overschreden, met het argument dat de in § 29a TabStG bedoelde beperking van de vrijstelling tot 25 sigaretten in strijd is met het gemeenschapsrecht. Bij beschikking van 17 december 2004 heeft het Zollamt dit bezwaar ongegrond verklaard.

10. Tegen deze beschikking heeft Valeško vervolgens beroep ingesteld bij de Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, die het Hof de volgende prejudiciële vragen heeft gesteld:

„1) Moeten de bepalingen in punt 6, sub 2, van bijlage XIII van de akte [betreffende de toetreding], volgens welke, onverminderd artikel 8 van richtlijn 92/12/EEG van de Raad [van 25 februari 1992] betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, en na kennisgeving aan de Commissie, de lidstaten, zolang

4 — BGBl. 3/1995. Dit besluit is met ingang van 1 juli 1997 gewijzigd bij een besluit (Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) van 19 juni 1997 (BGBl. II, 162/1997).

de bovenbedoelde afwijking van toepassing is, ten aanzien van sigaretten die zonder verdere betaling van accijns vanuit Slovenië hun grondgebied worden binnengebracht, dezelfde kwantitatieve beperkingen mogen ‚handhaven' als ten aanzien van sigaretten die worden ingevoerd uit derde landen, wat de technische term ‚handhaven' betreft aldus worden uitgelegd, dat deze verdragsbepalingen kwantitatieve beperkingen toestaan die in een lidstaat tot de toetreding van de Republiek Slovenië onder andere met betrekking tot de Republiek Slovenië als derde land hebben gegolden?

2) Voor het geval dat het Hof evenwel tot het oordeel zou komen dat de betrokken verdragsbepalingen niet aldus moeten worden uitgelegd dat zij kwantitatieve beperkingen toestaan die in een lidstaat tot de toetreding van de Republiek Slovenië onder andere met betrekking tot de Republiek Slovenië als derde land hebben gegolden, wordt de volgende vraag gesteld:

Moeten de artikelen 23 EG, 25 EG en 26 EG aldus worden uitgelegd dat de regeling van een lidstaat op grond waarvan de accijnsvrijstelling voor tabaksproducten die worden ingevoerd in de persoonlijke bagage van reizigers die hun gewone verblijfplaats in het belastinggebied van de lidstaat hebben en die via een landgrens of een binnenwaterweg rechtstreeks het belastinggebied van de lidstaat binnenkomen, bij binnenkomst uit bepaalde andere lidstaten beperkt is tot 25 sigaretten, niet in strijd is met de beginselen van het vrije goederenverkeer, wanneer een dergelijke kwantitatieve beperking slechts voor een belastingvrije zone van één enkel derde land bestaat (de Zwitserse Bondsstaat), en het tegelijkertijd toegestaan is om uit alle andere derde landen 200 stuks sigaretten vrij van accijns in deze lidstaat in te voeren?"

11. Naar aanleiding van deze vragen moet het Hof enkele gemeenschapsrechtelijke bepalingen uitleggen, met name, om te beginnen, punt 6, sub 2, van bijlage XIII van de Toetredingsakte, dat bepaalt:

„[...]

In afwijking van artikel 2, lid 1, van richtlijn 92/79/EEG mag Slovenië de toepassing van de totale minimumaccijns van 60 EUR en 64 EUR per 1 000 sigaretten in de meest gevraagde prijsklasse uitstellen tot en met 31 december 2007, op voorwaarde dat het zijn accijnstarieven gedurende die periode geleidelijk aanpast aan de totale minimumaccijns als bedoeld in de richtlijn.

Onverminderd artikel 8 van richtlijn 92/12/EEG [...] en na kennisgeving aan de Commissie, mogen de lidstaten, zolang de bovenbedoelde afwijking van toepassing is, ten aanzien van de hoeveelheden sigaretten die vanuit Slovenië zonder verdere betaling van accijns hun grondgebied worden binnengebracht, dezelfde beperkingen handhaven als ten aanzien van de invoer uit derde landen. Lidstaten die van deze mogelijkheid gebruikmaken, mogen de nodige controles uitoefenen, op voorwaarde dat de goede werking van de interne markt hierdoor niet wordt verstoord."

12. Artikel 8 van richtlijn 92/12 bepaalt dat „voor door particulieren voor eigen behoefte verkregen en door hen zelf vervoerde producten de accijns volgens het voor de interne markt geldende beginsel in de lidstaat van verkrijging moet worden geheven".

13. Artikel 45, lid 1, van verordening (EEG) nr. 918/83 van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de instelling van een communautaire regeling inzake douanevrijstellingen [5], bepaalt:

„Behoudens het bepaalde in de artikelen 46 tot en met 49, zijn van rechten bij invoer vrijgesteld goederen die deel uitmaken van de persoonlijke bagage van reizigers afkomstig uit een derde land, voor zover het invoer betreft waaraan elk handelskarakter vreemd is."

14. Artikel 46, lid 1, sub a, van verordening nr. 918/83 stelt de in artikel 45, lid 1, bedoelde maximumhoeveelheid voor sigaretten vast op 200 stuks.

15. Artikel 49, lid 1, van deze verordening bepaalt:

„De lidstaten kunnen de waarde en/of de hoeveelheden van de vrij te stellen goederen beperken wanneer deze worden ingevoerd door:

— personen die in het grensgebied wonen;

— grensarbeiders;

5 — PB L 105, blz. 1.

— personeel van vervoermiddelen die in het verkeer tussen derde landen en de Gemeenschap worden gebruikt.

[...]"

16. Artikel 1 van richtlijn 69/169/EEG van de Raad van 28 mei 1969 inzake de harmonisatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen met betrekking tot de vrijstellingen van omzetbelastingen en accijnzen die bij invoer worden geheven in het internationale reizigersverkeer [6], zoals gewijzigd bij de Vierde richtlijn (78/1033/EEG) van de Raad van 19 december 1978 [7] en bij richtlijn 94/4/EG van de Raad van 14 februari 1994 [8], bepaalt:

„Goederen die deel uitmaken van de persoonlijke bagage van uit derde landen komende reizigers zijn vrijgesteld van omzetbelastingen en accijnzen die bij invoer worden geheven, mits het invoer betreft waaraan elk handelskarakter vreemd is en de totale waarde van die goederen per persoon niet meer dan 175 ecu bedraagt."

17. Artikel 4, lid 1, sub a, van richtlijn 69/169 bepaalt dat iedere lidstaat ten aanzien van de invoer van sigaretten met vrijstelling van omzetbelasting en accijnzen een kwantitatieve beperking instelt van 200 stuks.

18. Artikel 5 van deze richtlijn bepaalt:

„1. De lidstaten kunnen de waarde en/of de hoeveelheid van de voor vrijstelling in aanmerking komende goederen beperken tot 1/10 van de in [...] artikel 4, lid 1, kolom II, vermelde waarde en/of hoeveelheid, wanneer de goederen uit een andere lidstaat worden ingevoerd door personen die hun verblijfplaats hebben in het grensgebied van de lidstaat van invoer of in dat van de aangrenzende lidstaat, door grensarbeiders of door het personeel van de in het internationale verkeer gebruikte vervoermiddelen.

Voor de onderstaande producten kunnen de vrijstellingen evenwel worden beperkt tot de volgende grenzen:

a) tabaksproducten:

sigaretten: 40 stuks

[...]

6 — PB L 133, blz. 6.
7 — PB L 366, blz. 31.
8 — PB L 60, blz. 14, hierna: „richtlijn 69/169".

2. De lidstaten kunnen de waarde en/of hoeveelheid van de voor vrijstelling in aanmerking komende goederen beperken, wanneer deze uit een derde land worden ingevoerd door personen die hun verblijfplaats hebben in het grensgebied, door grensarbeiders of door het personeel van de in het verkeer tussen derde landen en de Gemeenschap gebruikte vervoermiddelen.

[...]

8. De lidstaten kunnen de bij artikel 4, lid 1, sub a en d, bedoelde hoeveelheden beperken voor reizigers die uit een derde land een lidstaat binnenkomen."

II — Juridische analyse

19. Uit de toepasselijke bepalingen van Oostenrijks recht volgt dat voor de invoer van sigaretten voor persoonlijk gebruik door inwoners van Oostenrijk die vanuit Slovenië over land of via een binnenwaterweg Oostenrijk binnenreizen een accijnsvrijstelling geldt van 25 stuks. Als inwoners van Oostenrijk sigaretten invoeren, eveneens voor persoonlijk gebruik, in het kader van een reis vanuit een derde land, met uitzondering van de belastingvrije zone Samnauntal, geldt echter een vrijstelling van 200 sigaretten.

20. De Oostenrijkse regeling past dus een accijnsvrijstelling toe die beperkt is tot 25 sigaretten voor invoer uit een lidstaat, in casu de Republiek Slovenië, die *lager* is dan die van 200 sigaretten die geldt voor invoer uit derde landen, met uitzondering van de belastingvrije zone Samnauntal in Zwitserland, waarvoor dezelfde behandeling geldt als voor Slovenië. De invoer van sigaretten in Oostenrijk door reizigers die uit een lidstaat, in casu de Republiek Slovenië, komen wordt dus op een minder gunstige manier behandeld dan de invoer van sigaretten uit bijna alle derde landen.

21. Zo bezien is sprake van openlijke discriminatie van de invoer van tabak uit een lidstaat, in casu Slovenië, ten opzichte van de invoer van tabak door reizigers uit derde landen, met uitzondering van de Zwitserse belastingvrije zone Samnauntal.

22. Een dergelijk verschil in behandeling kan evenwel objectief worden gerechtvaardigd en uitdrukkelijk zijn toegestaan door het com-

munautaire recht. In dit verband breng ik in herinnering dat punt 6 van bijlage XIII van de Toetredingsakte uitdrukkelijk bepaalt dat „de lidstaten ten aanzien van de hoeveelheden sigaretten die vanuit Slovenië zonder verdere betaling van accijns hun grondgebied worden binnengebracht, dezelfde beperkingen mogen handhaven als ten aanzien van de invoer uit derde landen".

III — De eerste vraag

23. In zijn eerste vraag stelt de verwijzende rechter de kwestie van de uitlegging van het begrip „handhaven" in punt 6, sub 2, van bijlage XIII van de Toetredingsakte centraal. Het gaat erom te bepalen of dit begrip de handhaving toestaat van de kwantitatieve beperkingen die in Oostenrijk tot de toetreding van de Republiek Slovenië golden voor met name laatstgenoemd land als derde land, dan wel of dit begrip aldus moet worden begrepen dat de kwantitatieve beperkingen kunnen worden gehandhaafd die momenteel in Oostenrijk van toepassing zijn op derde landen.

24. Hoe dan ook, ongeacht of het begrip „handhaven" in dit punt 6 als een verwijzing naar het verleden dan wel het heden wordt uitgelegd, dient te worden bepaald welke kwantitatieve beperkingen de lidstaten volgens het gemeenschapsrecht kunnen toepassen op de invoer van sigaretten door reizigers uit derde landen met vrijstelling van accijnzen, btw of douanerechten. Voor het antwoord op deze vraag moet te rade worden gegaan met richtlijn 69/169 en verordening nr. 918/83. Uit artikel 4, lid 1, sub a, van richtlijn 69/169 en uit artikel 46, lid 1, sub a, van verordening nr. 918/83 blijkt dat deze vrijstelling in beginsel voor 200 sigaretten geldt. Ingevolge artikel 5 van richtlijn 69/169 en artikel 49, lid 1, van verordening nr. 918/83 kunnen de lidstaten evenwel een lagere kwantitatieve beperking bij invoer vaststellen.

25. Op dit punt is met name artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 relevant, dat bepaalt dat „de lidstaten de bij artikel 4, lid 1, sub a [...], bedoelde hoeveelheden kunnen beperken", namelijk de hoeveelheid van 200 sigaretten met vrijstelling van omzetbelasting en accijns „voor reizigers die uit een derde land een lidstaat binnenkomen".

26. De betrokken Oostenrijkse regeling, die de invoer met accijnsvrijstelling beperkt tot 25 sigaretten, is juist ingevoerd op basis van artikel 5, lid 8. Voor de uitlegging van deze bepaling — die cruciaal is in deze zaak — is het niet relevant of wordt uitgegaan van de periode vóór of na de toetreding van de

Republiek Slovenië. Om te beginnen zal ik de uitlegging behandelen van bedoeld artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169, om te bepalen of de lidstaten op basis daarvan enkel voor bepaalde derde landen een regeling als de onderhavige mogen vaststellen.

27. De Commissie is op dit punt van mening dat de betrokken Oostenrijkse regeling onverenigbaar is met artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169. Zij stelt zich op het standpunt dat deze regeling reeds vóór de toetreding van de Republiek Slovenië in strijd was met het gemeenschapsrecht. Volgens deze zienswijze staat artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 een lidstaat toe de vrijstelling te beperken tot minder dan 200 sigaretten, maar uitsluitend op een uniforme wijze, zonder differentiatie tussen derde landen. Het feit dat volgens de betrokken Oostenrijkse regeling voor bijna alle derde landen de vrijstelling van 200 sigaretten geldt, terwijl voor andere (momenteel enkel de Zwitserse belastingvrije zone Samnauntal) de lagere vrijstelling van 25 sigaretten van toepassing is, vormt een discriminatie die niet is toegestaan op basis van artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169. Laatstgenoemde bepaling moet worden uitgelegd in het licht van het in het internationale handelsrecht geldende beginsel dat discriminatie tussen verschillende derde landen verbiedt.

28. Volgens de Commissie kan de Republiek Oostenrijk evenmin een regeling vaststellen die de vrijstelling beperkt tot 25 sigaretten uitsluitend voor een categorie personen die niet wordt bedoeld in artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169, namelijk inwoners van Oostenrijk die vanuit Slowakije, Slovenië, Hongarije of de Zwitserse belastingvrije zone Samnauntal via een landgrens of een binnenwaterweg Oostenrijk binnenreizen.

29. Ik deel het standpunt van de Commissie niet. Ook al bestaat er in het internationale handelsrecht een beginsel van non-discriminatie tussen derde landen [9] in het licht waarvan artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 moet worden uitgelegd, dit betekent niet dat elk verschil in behandeling is verboden. Dit kan zijn rechtvaardiging vinden in objectieve redenen, die het bestaan van een echte discriminatie uitsluiten. In casu moet met name worden erkend dat de lidstaten op basis van artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 noodzakelijke maatregelen kunnen nemen om de doeltreffendheid van hun accijnsregeling voor tabaksproducten, die vaak is gegrond op de bescherming van de gezondheid, te handhaven.

30. Het is juist dat de op basis van artikel 5, lid 8, vastgestelde maatregelen beslist geen

9 — Zie met name artikel I, lid 1, van de Algemene Overeenkomst betreffende Tarieven en Handel van 1994 (hierna: „GATT").

middel mogen vormen tot willekeurige of ongerechtvaardigde discriminatie tussen staten.[10] Dit lijkt bij de betrokken Oostenrijkse regeling evenwel niet het geval te zijn. Zoals de Oostenrijkse regering in haar opmerkingen stelt, rechtvaardigen objectieve redenen dat de in de Oostenrijkse regeling vervatte verlaging van de beperking van de vrijstelling tot 25 sigaretten, overeenkomstig het gemeenschapsrecht, niet wordt uitgebreid tot alle derde landen en tot alle reizigers zonder onderscheid naar hun woonplaats.

31. In de eerste plaats merk ik op dat artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 nogal ruim is geformuleerd. Volgens deze formulering kunnen de lidstaten een vrijstelling vaststellen die lager is dan 200 sigaretten voor invoer door reizigers uit een derde land. Aan elke lidstaat wordt dus door een bepaling van de richtlijn zelf uitdrukkelijk een algemene bevoegdheid toegekend om de kwantitatieve invoerbeperkingen met accijnsvrijstelling specifiek voor tabaksproducten te verlagen.[11] De tekst van artikel 5, lid 8, legt een lidstaat dus niet de verplichting op deze kwantitatieve beperkingen op dezelfde wijze voor alle derde landen en voor alle reizigers zonder onderscheid te verlagen. Daarom moet worden nagegaan of, gelet op de doelstellingen van richtlijn 69/169 en met name van artikel 5, lid 8, ervan, in casu sprake is van een objectieve rechtvaardiging voor een verschil in behandeling tussen derde landen en tussen groepen reizigers.

32. Ten aanzien van het doel van artikel 5, lid 8, in de context van het algemene stelsel van richtlijn 69/169 wijs ik erop dat deze richtlijn in het algemeen tot doel heeft het internationale verkeer van reizigers uit derde landen te vergemakkelijken door de inklaring te verlichten van de goederen die deel uitmaken van hun persoonlijke bagage.[12] Om dit resultaat te bereiken stelt deze richtlijn beperkingen van de hoeveelheden of van de waarde vast, onder welke maxima reizigers die uit derde landen komen goederen in hun persoonlijke bagage kunnen invoeren met vrijstelling van omzetbelasting en accijnzen.

33. Artikel 5 van richtlijn 69/169 bepaalt evenwel dat de lidstaten de a priori en algemeen in de artikelen 2 en 4 van deze richtlijn vastgestelde beperkingen voor de

10 — Zie artikel XX van de GATT inzake de algemene uitzonderingen die de leden van de Wereldhandelsorganisatie de bevoegdheid verlenen af te wijken van de regels van de GATT.

11 — Ik breng in herinnering dat „volgens vaste rechtspraak van het Hof de lidstaten op het door richtlijn 69/169 bestreken terrein nog slechts de beperkte bevoegdheid hebben die hun is toegekend door de bepalingen van de richtlijn" [arrest van 9 juni 1992, Commissie/Spanje (C-96/91, Jurispr. blz. I-3789, punt 10 en de aldaar aangehaalde rechtspraak)].

12 — Arrest van 15 juni 1999, Heinonen (C-394/97, Jurispr. blz. I-3599, punten 24 en 25). Advocaat-generaal Saggio stelt in punt 16 van zijn conclusie in deze zaak dat richtlijn 69/169 en verordening nr. 918/83 „particulieren het recht verlenen een bepaalde hoeveelheid goederen met vrijstelling van douanerechten of omzetbelastingen en andere indirecte belastingen in de lidstaten in te voeren, wanneer die invoer niet van commerciële aard is. Het gaat uiteraard om maatregelen die tot doel hebben het internationale reizigersverkeer te bevorderen en het werk van de douanediensten van de lidstaten te vergemakkelijken".

invoer uit derde landen kunnen verlagen. Deze aan de lidstaten toegekende bevoegdheid heeft dus het karakter van een uitzondering op het door richtlijn 69/169 nagestreefde algemene doel om het internationale reizigersverkeer te vergemakkelijken door de douaneformaliteiten bij de invoer van goederen te verlichten. Tot deze uitzonderingen van artikel 5 behoort de in lid 8 ervan aan de lidstaten toegekende bevoegdheid tot verlaging van de kwantitatieve beperkingen voor de invoer van twee producten, 1) tabak en 2) koffie en koffie-extracten en -essences.

34. Het is juist dat lid 2 van dit artikel 5 bepaalt dat de lidstaten „de waarde en/of hoeveelheid van de voor vrijstelling in aanmerking komende goederen kunnen beperken" wanneer zij worden ingevoerd in het kader van het grensverkeer tussen derde landen en de Gemeenschap. Daaruit vloeit echter niet voort dat lid 8 van artikel 5 niet als basis voor een regeling als de betrokken Oostenrijkse regeling zou kunnen dienen. Lid 8 heeft namelijk enkel betrekking op bepaalde producten, tabak en koffie. Het is een lex specialis ten opzichte van lid 2, dat een ruimere draagwijdte heeft omdat het van toepassing is op goederen in het algemeen. Het bestaan van lid 2 verzet zich er derhalve niet tegen dat een op basis van lid 8 vastgestelde regeling ook overwegingen in aanmerking kan nemen inzake de geografische nabijheid van de staat van oorsprong van de door de reizigers ingevoerde tabaks- of koffieproducten. Een lidstaat kan dergelijke overwegingen in aanmerking nemen wanneer hij besluit de kwantitatieve grenzen voor de vrijstelling voor sigaretten te verlagen als maatregel tegen het verschijnsel van korte internationale reizen voor de koop van sigaretten waarop een veel lagere accijns wordt geheven.

35. Het doel van de in lid 8 van artikel 5 voorziene bevoegdheid tot verlaging van de kwantitatieve grenzen voor de invoer, vloeit voort uit het specifieke karakter van de betrokken producten en uit de uiteenlopende nationale benaderingen inzake het gebruik ervan. Het gaat om producten — tabak en koffie en koffie-extracten en -essences — waarvan de prijs als gevolg van zeer uiteenlopende fiscale behandelingen, met name op het gebied van de accijnzen waaraan zij zijn onderworpen, van lidstaat tot lidstaat aanzienlijk kan verschillen. [13] Dit geldt met name voor tabaksproducten. Hoewel de doelstellingen bij de vaststelling van een hoog accijnsniveau per staat aanzienlijk kunnen verschillen, is de doelstelling van ontmoediging van het gebruik, met name gerelateerd aan de bescherming van de gezondheid, volstrekt legitiem. [14] Wat speci-

13 — Wat koffie betreft zijn er momenteel vijf lidstaten die accijns op dit product heffen. Zie dienaangaande voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende de vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde en accijnzen op goederen die door uit derde landen komende reizigers worden ingevoerd, door de Commissie ingediend [COM(2006) 76 def., blz. 5].

14 — Het is bekend dat accijnzen indirecte verbruiksbelastingen zijn die zowel het begrotingstechnische doel kunnen hebben om als inkomstenbron voor de staatshuishouding te fungeren, als het doel om het gebruik van bepaalde producten te ontmoedigen, met name om redenen van bescherming van de gezondheid. Dit tweeledige doel van accijns wordt erkend in het arrest van 24 februari 2000, Commissie/Frankrijk (C-434/97, Jurispr. blz. I-1129, punt 19), en in punt 13 van de conclusie van advocaat-generaal Saggio in dezelfde zaak. Zie ook de conclusie van advocaat-generaal Ruiz-Jarabo Colomer in de zaak Van de Water (arrest van 5 april 2001, C-325/99, Jurispr. blz. I-2729, punt 25).

fiek tabaksproducten betreft, vormt belastingheffing namelijk, zoals de Gemeenschap uitdrukkelijk erkent, een doeltreffend middel om het gebruik te ontmoedigen en aldus de volksgezondheid te beschermen. [15]

36. Daaruit volgt dat een lidstaat op basis van artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 bevoegd is maatregelen te nemen om te voorkomen dat zijn belastingbeleid met betrekking tot tabaksproducten mislukt. Wanneer de inwoners van die lidstaat gemakkelijk naar derde landen zouden kunnen gaan die sigaretten veel lager belasten — omdat zij geen totaal minimum accijnsniveau in acht hoeven te nemen dat overeenkomt met het niveau dat is voorzien in artikel 2 van richtlijn 92/79/EEG [16] — en deze producten tegen een veel lagere prijs zouden kopen en invoeren, zou de doeltreffendheid van een dergelijk belastingbeleid inzake ontmoediging van het gebruik van sigaretten duidelijk worden aangetast.

37. De Republiek Oostenrijk moet dus, volledig in overeenstemming met de tekst en de doelstelling van artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169, de mogelijkheid hebben de kwantitatieve beperking voor de invoer van sigaretten door reizigers die *uitsluitend* vanuit bepaalde derde landen over land Oostenrijk binnenreizen te verlagen tot 25 sigaretten. Voorts is het geoorloofd de toepassing van de lagere vrijstelling te beperken tot reizigers die in Oostenrijk wonen, omdat zij de adressaten zijn van het belastingbeleid voor tabaksproducten, tot de bescherming waarvan de lidstaat gerechtigd is.

38. Het in casu ter discussie gestelde verschil in behandeling kan dus objectief worden gerechtvaardigd. De rechtvaardiging vloeit voort uit de combinatie van twee elementen: het feit dat in de landen waarop het verschil in behandeling wordt toegepast, sigaretten niet worden belast op een niveau dat overeenkomt met het door het gemeenschapsrecht vastgestelde minimumbelastingniveau voor deze producten, en het feit dat deze landen dicht bij Oostenrijk liggen, welke situatie korte reizen van inwoners van Oostenrijk om sigaretten te kopen in de hand werkt.

39. Voor zover dergelijke feiten bewaarheid worden, zoals het geval lijkt te zijn, is het verschil in behandeling van bepaalde naburige landen ten opzichte van derde landen die niet aan Oostenrijk grenzen of die wel aan Oostenrijk grenzen, maar sigaretten hoger belasten dan het door het gemeenschapsrecht vastgestelde minimum, objectief gerechtvaardigd.

15 — Artikel 6 van de Kaderovereenkomst van de Wereldgezondheidsorganisatie voor de bestrijding van tabaksgebruik, ondertekend te Genève op 21 mei 2003 en goedgekeurd bij besluit 2004/513/EG van de Raad van 2 juni 2004 (PB L 213, blz. 8), bepaalt dat „de partijen erkennen dat financiële en fiscale maatregelen een doeltreffend en belangrijk middel zijn om het gebruik van tabak te verminderen [...]".

16 — Richtlijn 92/79/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 inzake de onderlinge aanpassing van de belastingen op sigaretten (PB L 316, blz. 8). Dit artikel 2, zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/10/EG van de Raad van 12 februari 2002 (PB L 46, blz. 26), luidt als volgt: „Elke lidstaat past een totale minimumaccijns toe (specifieke plus ad-valoremaccijns exclusief btw) die leidt tot een accijnsdruk van 57 % van de kleinhandelsprijs (inclusief alle belastingen) en niet minder bedraagt dan 60 EUR per 1 000 sigaretten van de meest gevraagde prijsklasse. Vanaf 1 juli 2006 wordt het bedrag van 60 EUR vervangen door 64 EUR."

40. Een dergelijk verschil in behandeling moet voorts evenredig zijn aan het nagestreefde doel. Wanneer de Republiek Oostenrijk, ter voorkoming van reizen voor de aankoop van sigaretten naar naburige landen die niet het door het gemeenschapsrecht vastgestelde totale minimum accijnsniveau hanteren, op basis van de benadering van de Commissie de kwantitatieve grenzen voor de vrijstelling inzake de invoer uit alle derde landen ter wereld uniform had moeten verlagen, zou een dergelijke regeling onevenredig zijn aan het nagestreefde doel.

41. Het zou namelijk volstrekt in strijd met het evenredigheidsbeginsel zijn als de lidstaten in de uitoefening van de hun op basis van artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 toegekende bevoegdheid hetzij de vrijgestelde hoeveelheid voor reizigers uit elk derde land zouden moeten verlagen, hetzij deze vrijgestelde hoeveelheid juist helemaal niet zouden mogen verlagen. Een dergelijke „alles of niets"-oplossing zou eraan voorbijgaan dat, zoals gezegd, de hoofddoelstelling van richtlijn 69/169 erin bestaat de regeling van de belastingheffing bij invoer in het internationale reizigersverkeer tussen derde landen en de Gemeenschap te liberaliseren en dit verkeer te vergemakkelijken. Dit algemene doel van richtlijn 69/169 staat op gespannen voet met de in artikel 5, lid 8, van deze richtlijn bedoelde bevoegdheid, omdat de uitoefening van deze bevoegdheid tot een belemmering van het internationale reizigersverkeer leidt. Het evenwicht dat tot stand moet worden gebracht tussen de uitoefening van de in artikel 5, lid 8, voorziene bevoegdheid en de hoofddoelstelling van richtlijn 69/169 impliceert dat de door een lidstaat op basis van artikel 5, lid 8, vastgestelde verlaging van de vrijgestelde hoeveelheid voor sigaretten niet verder gaat dan nodig is om te waarborgen dat de door die staat nagestreefde en door het gemeenschapsrecht erkende doelstellingen worden bereikt.

42. Ik ben dus van mening dat artikel 5, lid 8, van richtlijn 69/169 aldus moet worden uitgelegd, dat deze bepaling verenigbaar is met een door een lidstaat vastgestelde regeling die de vrijgestelde hoeveelheden verlaagt voor sigaretten die door in die lidstaat wonende particulieren worden ingevoerd uitsluitend uit naburige derde landen die geen belastingniveau hanteren dat ten minste gelijk is aan het door het gemeenschapsrecht vastgestelde minimum accijnsniveau voor sigaretten.

43. Derhalve moet punt 6 van bijlage XIII van de Toetredingsakte aldus worden uitgelegd, dat het niet eraan in de weg staat dat de Republiek Oostenrijk tijdelijk een verlaagde accijnsvrijstelling van 25 stuks handhaaft voor de invoer van sigaretten door in die lidstaat wonende reizigers vanuit Slovenië via land of een binnenwaterweg, die overeenkomt met de vrijstelling die de Republiek Oostenrijk momenteel toepast op de na de laatste uitbreiding nog overgebleven naburige derde landen, voor zover die landen geen totale minimumaccijns voor sigaretten hanteren die overeenkomt met die welke is bedoeld in artikel 2, lid 1, van richtlijn 92/79, zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/10.

IV — De tweede vraag

44. Aangaande het op de tweede vraag van de verwijzende rechter te geven antwoord deel ik de mening van de Oostenrijkse regering. Het feit dat de verlaagde accijnsvrijstelling van 25 sigaretten momenteel slechts van toepassing is op een belastingvrij gebied van slechts één land (Zwitserland), terwijl uit alle andere derde landen 200 sigaretten met accijnsvrijstelling in Oostenrijk mogen worden ingevoerd, wordt verklaard door de objectieve omstandigheid dat dit gebied na de toetreding van de Republiek Slovenië het enige aan Oostenrijk grenzende gebied is dat tot een derde land behoort waarin geen belastingniveau geldt dat ten minste gelijk is aan het door het gemeenschapsrecht opgelegde totale minimum accijnsniveau. Een dergelijke situatie kan niet afdoen aan de verenigbaarheid met het gemeenschapsrecht van de betrokken Oostenrijkse regeling ten aanzien van de Republiek Slovenië (en de andere nieuwe lidstaten die aan Oostenrijk grenzen) in de overgangsperiode gedurende welke de Republiek Slovenië de door het gemeenschapsrecht opgelegde totale minimumaccijns voor sigaretten niet hoeft toe te passen. Een dergelijke situatie kan evenmin betekenen dat de toepasselijkheid van een dergelijke verlaagde vrijstelling op een lidstaat, zoals de Republiek Slovenië, evenals op een belastingvrij gebied van slechts één derde land, in strijd is — volgens de bewoordingen van de verwijzende rechter — met het beginsel van het vrije verkeer van goederen in de zin van de artikelen 23 EG, 25 EG en 26 EG.

V — Conclusie

45. Op grond van het bovenstaande geef ik het Hof in overweging de prejudiciële vragen van de Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, als volgt te beantwoorden:

„1) Punt 6, sub 2, van bijlage XIII van de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Tsjechische Republiek, de Republiek Estland, de Republiek Cyprus, de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije,

de Republiek Malta, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië en de Slowaakse Republiek en de aanpassing van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond, moet aldus worden uitgelegd dat het niet eraan in de weg staat dat de Republiek Oostenrijk tijdelijk een verlaagde accijnsvrijstelling van 25 stuks handhaaft voor de invoer van sigaretten door in die lidstaat wonende reizigers vanuit Slovenië via land of een binnenwaterweg, die overeenkomt met de vrijstelling die de Republiek Oostenrijk momenteel toepast op de na de laatste uitbreiding nog overgebleven aangrenzende derde landen, voor zover die landen geen totale minimumaccijns voor sigaretten hanteren die overeenkomt met die welke is bedoeld in artikel 2, lid 1, van richtlijn 92/79/EEG inzake de onderlinge aanpassing van de belastingen op sigaretten, zoals gewijzigd bij richtlijn 2002/10/EG van de Raad van 12 februari 2002.

2) Aan het antwoord op de vorige vraag wordt niet afgedaan door het feit dat de door de betrokken Oostenrijkse regeling vastgestelde kwantitatieve beperking momenteel slechts bestaat voor een belastingvrije zone van slechts één derde land, en dat tegelijkertijd vanuit alle andere derde landen 200 sigaretten met accijnsvrijstelling in Oostenrijk mogen worden ingevoerd. Een dergelijke situatie is niet in strijd met de artikelen 23 EG, 25 EG en 26 EG."