KOHTUJURISTI ETTEPANEK

M. POIARES MADURO

esitatud 4. mail 2006 [1]

1. Käesoleva eelotsusetaotlusega esitab Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Austria) küsimusi, mis puudutavad peamiselt akti Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi, Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi ühinemistingimuste ja Euroopa Liidu asutamislepingutesse tehtavate muudatuste kohta [2] XIII lisa 6. jaotise punkti 2 tõlgendamist.

I. Põhikohtuasja asjaolud, õiguslik raamistik ja Euroopa Kohtule esitatud küsimused

2. Täpsemalt soovitakse teada, kas Austria Vabariik võib kohaldada õigusnorme, mille kohaselt on Sloveeniast imporditud sigarettidele kohaldatav aktsiisimaksuvabastus piiratud 25 sigaretiga, kui need sigaretid on imporditud Austriasse nimetatud liikmesriigis elavate selliste reisijate isiklikus pagasis, kes sisenevad Austria maksustamisterritooriumile Sloveeniast vahetult maapiiri või siseveekogude kaudu.

3. Eelotsusetaotlus on esitatud kaebuse raames, mille esitas Austrias elav A. Valeško Zollamt Klagenfurti (Klagenfurti tolliamet, edaspidi „Zollamt") otsuse peale, mis puudutab 10. juulil 2004. aastal Sloveeniast 200 sigareti toomist Austria territooriumile ja millega Zollamt keeldus andmast aktsiisimaksuvabastust 200 sigaretile ja maksustas teda tubakaaktsiisiga nende 175 sigareti pealt, mis ületasid maksuvaba koguse, mis oli piiratud 25 sigaretile.

4. A. Valeško imporditud 175 sigareti maksust vabastamise keeldumise otsus põhines 31. augusti 1994. aasta tubakatoodete mak-

1 — Algkeel: portugali.

2 — 23. septembri 2003. aasta akt Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi, Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi ühinemistingimuste ja Euroopa Liidu aluslepingutesse tehtavate muudatuste kohta (ELT 2003 L 236, lk 33; edaspidi „ühinemisakt").

sustamist reguleerival seadusel (Tabaksteuergesetz) [3], eriti selle artiklil 29a.

5. TabStG artikli 29 lõige 1 sätestab esiteks, et „tubakatooted, mida füüsiline isik omandab isiklikuks tarbimiseks teise liikmesriigi kaubanduses ja mille ta ise maksustamisterritooriumile impordib, on maksust vabastatud, kui need tooted on mõeldud isiklikuks, mitte kaubanduslikuks otstarbeks."

6. TabStG artikkel 29a sätestab muu hulgas:

„1. Artikli 44f lõikes 2 sätestatud üleminekuperioodide jooksul on artikli 29 alusel antav aktsiisimaksuvabastus tubakatoodetele, mis imporditakse reisijate isiklikus pagasis maksustamisterritooriumile, piiratud järgmiste kogustega:

[...]

3) 200 sigaretti sisenemisel Läti Vabariigist, Leedu Vabariigist, Ungari Vabariigist, Poola Vabariigist, Sloveenia Vabariigist või Slovaki Vabariigist.

2. Erandina lõikest 1 on aktsiisimaksuvabastus tubakatoodetele, mis imporditakse selliste reisijate isiklikus pagasis, kelle peamine elukoht on maksustamisterritooriumil ja kes sisenevad maksustamisterritooriumile artikli 44f lõikes 2 sätestatud üleminekuperioodide jooksul vahetult kas maapiiri või siseveekogude kaudu, piiratud järgmiste kogustega:

[...]

2) 25 sigaretti sisenemisel Slovaki Vabariigist, Sloveenia Vabariigist või Ungari Vabariigist."

7. TabStG artikli 44f lõike 2 punkt 4 sätestab, et artikkel 29a jõustub samal ajal kui ühinemisakt ja kohaldub üleminekuperioodil, Sloveenia Vabariigi osas kuni 31. detsembrini 2007.

3 — *BGBl.* 704/1994, muudetud 19. detsembri 2003. aasta maksustamist muutva seadusega (Abgabenänderungsgesetz; *BGBl.* I, 124/2003; edaspidi „TabStG").

8. 5. jaanuari 1995. aasta määruse aktsiisimaksuvabastuse kohta (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) [4] artikli 3a kohaselt:

„1. Tubakatoodete osas, mis on imporditud niisuguste reisijate isiklikus pagasis, kelle peamine elukoht on käesoleva määruse kohaldamise territooriumil ja kes sisenevad sellele territooriumile maapiiri kaudu, mis sel territooriumil on muude riikidega kui Euroopa Liidu liikmesriigid ja EFTA riigid, kohaldatakse maksuvabastust järgmistele kogustele:

1. 25 sigaretti või

[...]

2. Lõiget 1 ei kohaldata tubakatoodetele, mille puhul on tõendatud, et need on omandatud territooriumil, kus kohaldatakse nimetatud määrust, või teise Euroopa Liidu liikmesriigi kaubanduses ja mille pealt ei ole aktsiisi tagastatud või makstud.

3. Lõiget 1 kohaldatakse ka tubakatoodetele, mida imporditakse Šveitsis.

[...]"

9. A. Valeško esitas kaebuse Zollamti otsuse peale, kes maksustas teda tubakaaktsiisiga 175 sigareti pealt, mis ületasid 25 sigaretiga piirduva maksuvaba koguse, väites, et TabStG artiklis 29a ette nähtud 25 sigaretiga piiratud maksuvaba kogus on vastuolus ühenduse õigusega. 17. detsembri 2004. aasta otsusega jättis Zollamt kaebuse põhjendamatuse tõttu rahuldamata.

10. A. Valeško esitas viimati nimetatud otsuse peale kaebuse Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurtile, kes esitas Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas [ühinemis]akti XIII lisa 6. jaotise punkti 2 sätteid, mis piiramata nõukogu [25. veebruari 1992. aasta] direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta [EÜT L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179] artikli 8 kohaldamist, näevad ette, et liikmesriigid võivad

4 — *BGBl.* 3/1995. Määrust muudeti nimelt alates 1997. aasta 1. juulist 19. juuni 1997. aasta määrusega (Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung; *BGBl.* II, 162/1997).

pärast komisjoni informeerimist ja seni, kuni kehtib eespool nimetatud erand, „säilitada" sigarettidele, mida võib Sloveeniast tuua nende territooriumile täiendavat aktsiisi tasumata, samad koguselised piirangud nagu impordi puhul kolmandatest riikidest, tuleb tõlgendada sõna „säilitama" nii, et nimetatud lepingu sätete kohaselt on lubatud koguselised piirangud, mis kehtisid liikmesriigis enne Sloveenia Vabariigi ühinemist ning muu hulgas seoses Sloveenia Vabariigi kui kolmanda riigiga?

2. Kui Euroopa Kohus peaks asuma seisukohale, et kõnealuseid asutamislepingu sätteid ei tohi tõlgendada nii, et nende sätete kohaselt on lubatud koguselised piirangud, mis kehtisid liikmesriigis enne Sloveenia Vabariigi ühinemist ning muu hulgas seoses Sloveenia Vabariigi kui kolmanda riigiga:

Kas EÜ artikleid 23, 25 ja 26 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi õigusnormid, mille kohaselt aktsiisist vabastatud tubakatoodete kogus, mida imporditakse liikmesriigi maksustamisterritooriumil peamist elukohta omava sellise reisija isiklikus pagasis, kes siseneb maksustamisterritooriumile teatud liikmesriikidest vahetult maapiiri või siseveekogude kaudu, on piiratud 25 sigaretile, ei ole vastuolus kaupade vaba liikumise põhimõttega, kui selline koguseline piirang on kehtestatud ainult ühe kolmanda riigi (Šveits) vabatsooni suhtes ning kui samal ajal on ülejäänud kolmandatest riikidest lubatud samasse liikmesriiki tuua 200 aktsiisivaba sigaretti?"

11. Nende küsimustega seoses tuleb Euroopa Kohtul tõlgendada mitmeid ühenduse õiguse sätteid, esiteks eelkõige ühinemisakti XIII lisa 6. jaotise punkti 2, mis sätestab:

„[...]

Erandina direktiivi 92/79/EMÜ artikli 2 lõikest 1 võib Sloveenia 31. detsembrini 2007 edasi lükata kõige levinuma hinnakategooria sigarettide suhtes kehtestatud aktsiisi üldise alammäära — 60 ja 64 eurot 1000 sigareti kohta — kohaldamise, tingimusel et selle aja jooksul kohandab Sloveenia järk-järgult oma aktsiisimäärad direktiivis sätestatud aktsiisi üldise alammääraga.

Ilma et see piiraks nõukogu direktiivi 92/12/EMÜ [...] artikli 8 kohaldamist, võivad liikmesriigid pärast komisjoni informeerimist ja seni, kuni kehtib eespool nimetatud erand, säilitada sigarettidele, mida võib Sloveeniast tuua nende territooriumile ilma täiendava aktsiisi tasumiseta, samad koguselised piirangud nagu impordi puhul kolmandatest riikidest. Seda võimalust kasutavad liikmesriigid võivad teha vajalikke kontrollimisi, tingimusel et kontrollimine ei mõjuta siseturu nõuetekohast toimimist."

12. Direktiivi 92/12 artikkel 8 sätestab, et „kauba suhtes, mille füüsilised isikud on oma tarbeks soetanud ning mida nad veavad, näeb siseturgu reguleeriv põhimõte ette, et aktsiis tuleb tasuda liikmesriigis, kus kaup soetati."

13. Nõukogu 28. märtsi 1983. aasta määruse (EMÜ) nr 918/83, millega kehtestatakse ühenduse tollimaksuvabastuse süsteem,[5] artikli 45 lõike 1 kohaselt:

„Kui artiklitest 46–49 ei tulene teisiti, võib imporditollimaksuvabalt importida kolmandast riigist saabunud reisija isiklikus pagasis sisalduvat kaupa, tingimusel et tegemist on mittekaubandusliku impordiga."

14. Sigarettide osas on määruse nr 918/83 artikli 46 lõike 1 punktis a sätestatud, et artikli 45 lõikes 1 osutatud juhul on maksuvabaks maksimumkoguseks 200 sigaretti.

15. Nimetatud määruse artikli 49 lõige 1 näeb ette:

„Liikmesriigid võivad vähendada väärtust ja/või kogust, mille ulatuses võib tollimaksuvabalt importida kaupa:

— piirialal elav füüsiline isik,

— piirialatöötaja,

5 — EÜT L 105, lk 1; ELT eriväljaanne 02/01, lk 419.

— kolmanda riigi ja ühenduse vahelises liikluses kasutatava veovahendi meeskond.

[...]"

16. Nõukogu 28. mai 1969. aasta direktiivi 69/169/EMÜ rahvusvahelises reisiliikluses toimuva impordi suhtes kohaldatavat käibemaksu- ja aktsiisivabastust käsitlevate õigusnormide ühtlustamise kohta [6] — redaktsioonis, mis tuleneb nõukogu 19. detsembri 1978. aasta neljandast direktiivist 78/1033/EMÜ [7] ja nõukogu 14. veebruari 1994. aasta direktiivist 94/4/EÜ [8] — artikkel 1 sätestab:

„Kolmandatest riikidest saabuvate reisijate isiklikus pagasis olev kaup on impordil võetavast käibemaksust ja aktsiisist vabastatud, kui kõnealune kaup ei ole kaubanduslikku laadi ning selle väärtus ei ületa 175 eküüd inimese kohta."

6 — EÜT L 133, lk 6; ELT eriväljaanne 09/01, lk 8.

7 — EÜT L 366, lk 31, ELT eriväljaanne 09/01, lk 73.

8 — EÜT L 60, lk 14; ELT eriväljaanne 09/01, lk 253 (edaspidi „direktiiv 69/169").

17. Direktiivi 69/169 artikli 4 lõike 1 punkt a sätestab, et iga liikmesriik kehtestab imporditud sigarettide käibe- ja aktsiisimaksust vabastamisel koguseliseks piiranguks 200 sigaretti.

18. Sama direktiivi artikkel 5 sätestab:

„1. Liikmesriigid võivad vähendada maksuvabalt sisse tuua lubatud kaubaväärtust ja/või -kogust kuni ühe kümnendikuni [...] artikli 4 lõike 1 teises tulbas sätestatud väärtusest ja/või kogusest, kui neid kaupu impordivad teisest liikmesriigist impordiriigi või naaberliikmesriigi piirialal elavad isikud, piirialatöötajad või rahvusvahelises reisiliikluses kasutatavate transpordivahendite meeskonnaliikmed."

Alljärgnevalt loetletud kaupu võib siiski tollimaksuvabalt importida järgmiselt:

a) tubakatooted

sigaretid: 40

[...]

2. Liikmesriigid võivad kehtestada kaupadele maksuvabastuseks madalama väärtuse- või kogusepiiri, kui neid kaupu impordivad kolmandatest riikidest piirialal elavad isikud, piirialatöötajad või kolmandate riikide ja ühenduse vahelises reisiliikluses kasutatavate transpordivahendite meeskonnaliikmed.

[...]

8. Liikmesriigid võivad vähendada artikli 4 lõike 1 punktides a ja d osutatud kaubakoguseid kolmandast riigist tulevate ja liikmesriiki sisenevate reisijate puhul."

II. Õiguslik analüüs

19. Austria kehtivatest õigusnormidest tuleneb, et Sloveeniast Austriasse maapiiri või siseveekogude kaudu naasvate Austria elanike isiklikult imporditud sigarettide aktsiisimaksuvaba koguseline piirang on 25 sigaretti. Seevastu kui samad Austria elanikud impordivad samuti isiklikult sigarette reisi raames kolmandast riigist, välja arvatud Samnauntali vabatsoonist, kohaldatakse nende suhtes maksuvabastust 200 sigaretile.

20. Austria õigusnormide alusel kohaldatakse seega impordi puhul liikmesriigist, käesoleval juhul Sloveenia Vabariigist, aktsiisivabastust 25 sigaretile, mis on *väiksem* kui maksuvabastus 200 sigaretile, mida kohaldatakse impordi puhul kolmandatest riikidest, välja arvatud Sloveenia Vabariigiga samasse olukorda asetatud Samnauntali vabatsoonist. Seega koheldakse liikmesriigist — antud juhul Sloveenia Vabariigist — reisijate poolt sigarettide importimist Austriasse ebasoodsamalt kui sigarettide importi peaaegu kõikidest kolmandatest riikidest.

21. Sellest vaatepunktist lähtuvalt toob kohtuasi esile liikmesriigist — käesoleval juhul Sloveenia Vabariigist — imporditud tubaka ilmse diskrimineerimise võrreldes reisijate poolt kolmandatest riikidest, välja arvatud Samnauntali vabatsoonist imporditud tubakaga.

22. Selline erinev kohtlemine võib aga olla õigustatud ja ühenduse õiguses sõnaselgelt lubatud. Sellega seoses tuleb meenutada, et

ühinemisakti lisa XIII 6. jaotis näeb sõnaselgelt ette, et „liikmesriigid võivad säilitada [...] sigarettidele, mida võib Sloveeniast tuua nende territooriumile ilma täiendava aktsiisi tasumiseta, samad koguselised piirangud nagu impordi puhul kolmandatest riikidest."

III. Esimene küsimus

23. Eelotsusetaotluse esitanud kohus keskendub esimese küsimusega ühinemisakti XIII lisa 6. jaotise punktis 2 esineva sõna „säilitama" tõlgendamise probleemile. Tuleb kindlaks teha, kas see sõna lubab säilitada koguselised piirangud, mis kehtisid Austrias kuni Sloveenia Vabariigi ühinemiseni selle riigi kui kolmanda riigi suhtes, või kas seda sõna tuleb vastupidi mõista nii, et säilitada võib koguselised piirangud, mis Austrias praegu kolmandate riikide suhtes kehtivad.

24. Olenemata sellest, kas 6. jaotises toodud sõna „säilitama" tõlgendatakse minevikule või olevikule viitavana, on igal juhul oluline kindlaks määrata, millised on ühenduse õiguse kohaselt koguselised piirangud, mida liikmesriigid võivad kohaldada sigarettidele, mida reisijad on kolmandatest riikidest aktsiisi-, käibe- ja tollimaksuvabalt importinud. Sellele küsimusele antakse vastus direktiivis 69/169 ja määruses nr 918/83. Direktiivi 69/169 artikli 4 lõike 1 punktist a ja määruse nr 918/83 artikli 46 lõike 1 punktist a tulenevalt kehtib selline maksuvabastus põhimõtteliselt 200 sigaretile. Direktiivi 69/169 artikli 5 ja määruse nr 918/83 artikli 49 lõike 1 kohaselt on liikmesriikidel siiski võimalik sellist impordile kohaldatavat koguselist piirangut vähendada.

25. Selles suhtes on eriti asjakohane direktiivi 69/169 artikli 5 lõige 8, mille kohaselt „liikmesriigid võivad vähendada artikli 4 lõike 1 punktis a [...] osutatud kaubakoguseid" — st käibe- ja aktsiisimaksuvaba 200 sigaretti — „kolmandast riigist tulevate ja liikmesriiki sisenevate reisijate puhul."

26. Käesolevas kohtuasjas vaadeldavaid Austria õigusnorme, mis vähendavad aktsiisivabalt imporditavate sigarettide koguse 25-le, rakendati selle artikli 5 lõike 8 alusel. Et tõlgendada seda sätet — mis on käesolevas kohtuasjas keskne —, ei ole aga oluline, kas tegemist on Sloveenia Vabariigi ühinemisele eelneva või järgneva perioodiga. Analüüsin

kõigepealt direktiivi 69/169 artikli 5 lõike 8 tõlgendamist selleks, et kindlaks määrata, kas see säte lubab liikmesriikidel vastu võtta selliseid, ainult teatud kolmandate riikide suhtes kohaldatavaid õigusakte, nagu on käesolevas asjas vaatluse all.

27. Selles osas on komisjon seisukohal, et vaidlusalused Austria õigusnormid on vastuolus direktiivi 69/169 artikli 5 lõikega 8. Nimetatud õigusnormid olid juba enne Sloveenia Vabariigi ühinemist ühenduse õigusega vastuolus. Selle väite kohaselt võimaldab direktiivi 69/169 artikli 5 lõige 8 liikmesriigil vähendada maksuvabastuse vähem kui 200 sigaretile, aga ainult ühetaoliselt, kolmandatel riikidel vahet tegemata. Asjaolu, et vaidlusalused Austria õigusaktid kohaldavad peaaegu kõikide kolmandate riikide suhtes maksuvabastust 200 sigaretile, samas kui teistele (praegu ainult Samnauntali vabatsoonile) kohaldatakse 25 sigaretiga piirduvat maksuvabastust, on käsitatav diskrimineerimisena, mis ei ole direktiivi 69/169 artikli 5 lõike 8 alusel lubatud. Viimati nimetatud sätet tuleb tõlgendada rahvusvahelise kaubandusõiguse põhimõtte alusel, mis keelab kolmandate riikide vahelise diskrimineerimise.

28. Samuti ei ole komisjoni arvates Austria Vabariigil õigust vastu võtta õigusnorme, mis kehtestavad maksuvabaks koguseks 25 sigaretti üksnes isikute rühma suhtes, mis ei ole direktiivi 69/169 artikli 5 lõikes 8 ette nähtud, nimelt Austria elanike suhtes, kes ületavad Slovakkiast, Sloveeniast, Ungarist või Samnauntali vabatsoonist Austriasse naasmiseks maapiiri või siseveekogu.

29. Ma ei nõustu komisjoni arvamusega. Isegi kui rahvusvahelises kaubandusõiguses kehtib kolmandate riikide vahelise diskrimineerimise keelu põhimõte, [9] millest lähtuvalt tuleb direktiivi 69/169 artikli 5 lõiget 8 tõlgendada, ei tähenda see, et igasugune erinev kohtlemine on keelatud. Selline kohtlemine võib olla õigustatud objektiivsete põhjustega, mis välistavad tõelise diskrimineerimise olemasolu. Eriti käesoleval juhul tuleb tunnustada liikmesriikide võimalust võtta direktiivi 69/169 artikli 5 lõike 8 alusel tubakatoodetele kehtestatud aktsiisimaksude korra tõhususe säilitamiseks vajalikke meetmeid, mille ajend on tihti tervise kaitse.

30. On tõsi, et artikli 5 lõike 8 alusel võetud meetmed ei tohi mingil juhul kujutada

9 — Vt eelkõige 1994. aasta üldine tolli- ja kaubanduskokkulepe (edaspidi „GATT"), artikli I lõige 1.

endast riikidevahelise meelevaldse või õigustamatu diskrimineerimise vahendit.[10] Ometi tundub, et kõnealuste Austria õigusnormide puhul ei ole sellega tegemist. Nagu Austria valitsus kirjalikes märkustes väidab, on vastavalt ühenduse õigusele objektiivsetel põhjustel õigustatud, kui Austria õigusaktides ette nähtud 25 sigaretiga piirduvat maksuvaba kogust ei laiendata kõikidele kolmandatele riikidele ja kõikidele reisijatele olenemata nende elukohast.

31. Esiteks tuleb märkida, et direktiivi 69/169 artikli 5 lõike 8 sõnastus on üsna laialt tõlgendatav. Sellest sõnastusest tuleneb, et liikmesriigid võivad sigarettide puhul, mille reisijad on importinud kolmandast riigist, näha maksuvabaks koguseks ette vähem kui 200 sigaretti. Igale liikmesriigile on seega nimetatud direktiivi sättega sõnaselgelt ette nähtud üldine õigus vähendada aktsiisivaba impordi koguselisi piiranguid, iseäranis tubakatoodete suhtes.[11] Artikli 5 lõige 8 ei nõua järelikult, et liikmesriik vähendaks koguselisi piiranguid samamoodi eranditult kõikide kolmandate riikide ja kõikide reisijate suhtes. Seepärast on oluline kontrollida, kas antud juhul on direktiivi 69/169 ja eriti selle artikli 5 lõike 8 eesmärke arvesse võttes kolmandate riikide ja reisijate gruppide erinev kohtlemine objektiivselt õigustatud.

32. Mis puutub artikli 5 lõike 8 mõttesse direktiivi 69/169 üldise ülesehituse kontekstis, siis tuleb meenutada, et üldjoontes on selle direktiivi eesmärk hõlbustada kolmandatest riikidest saabuvate reisijate rahvusvahelist reisiliiklust, lihtsustades nende isiklikus pagasis sisalduvate kaupade tollivormistust.[12] Selle tulemuse saavutamiseks näeb nimetatud direktiiv ette koguse- või väärtusepiirid, mille ulatuses võivad kolmandatest riikidest saabuvad reisijad importida oma isiklikus pagasis kaupu käibemaksu- ja aktsiisivabalt.

33. Direktiivi 69/169 artikkel 5 näeb siiski ette, et liikmesriigid võivad kehtestada piiranguid nimetatud direktiivi artiklites 2 ja 4 *a priori* ja üldiselt impordile kolmandatest

10 — Vt GATT-i artikkel XX ülderandite kohta, mis lubavad Maailma Kaubandusorganisatsiooni liikmetel GATT-i eeskirjadest erandeid teha.

11 — Tuleb meenutada, et „Euroopa Kohtu väljakujunenud kohtupraktika kohaselt on liikmesriikidel direktiivi 69/169 kohaldamise valdkonnas vaid piiratud pädevus, mis on kindlaks määratud sama direktiivi sätetega" (9. juuni 1992. aasta otsus kohtuasjas C-96/91: komisjon *vs.* Hispaania, EKL 1992, lk I-3789, punkt 10 ja seal viidatud kohtupraktika).

12 — 15. juuni 1999. aasta otsus kohtuasjas C-394/97: Heinonen (EKL 1999, lk I-3599, punktid 24 ja 25). Kohtujurist Saggio selles kohtuasjas tehtud ettepaneku punkti 16 kohaselt annab direktiiv 69/169 või määrus nr 918/83 „füüsilisele isikule õiguse importida liikmesriigi maksustamisterritooriumile kindla koguse tolli- või käibe- ja aktsiisimaksust vabastatud kaupa, kui see import ei ole kaubanduslikku laadi. Tegemist on ilmselgelt meetmetega, mille eesmärk on esiteks rahvusvahelise reisiliikluse hõlpsamaks muutmine ja teiseks liikmesriikide tolliametite töö lihtsustamine."

riikidest ette nähtud piirnormidele. Liikmesriikide õigus selliseid piiranguid kehtestada on erandlik võrreldes direktiivi 69/169 üldise eesmärgiga hõlbustada rahvusvahelist reisiliiklust, lihtsustades tollivormistuse formaalsusi kaupade importimisel. Artikli 5 lõikes 8 liikmesriikidele antud õigus vähendada kahe toote, nimelt tubaka ning kohvi ja kohvikstrakti ja -essentsi impordile kehtestatud koguselisi piiranguid on ette nähtud artiklis 5 sätestatud erandite raames.

34. On tõsi, et sama artikli 5 lõige 2 sätestab, et liikmesriigid „võivad kehtestada kaupadele maksuvabastuseks madalama väärtuse- või kogusepiiri", kui neid kaupu imporditakse kolmandatest riikidest piiriüleses reisiliikluses. Ometi ei tulene sellest asjaolust, et sellesama artikli 5 lõige 8 ei saa olla aluseks sellistele õigusnormidele nagu kõnealused Austria õigusnormid. Lõige 8 puudutab ainult teatud tooteid, nimelt tubakat ja kohvi. See on erinorm lõike 2 suhtes, millel on laiem ulatus, kuna see kehtib kaupadele üldiselt. Järelikult ei takista lõige 2 seda, et lõike 8 alusel vastu võetud õigusaktid võivad arvesse võtta reisijate imporditud tubaka või kohvi päritoluriigi geograafilise lähedusega seotud kaalutlusi. Liikmesriik võib selliseid kaalutlusi arvesse võtta, kui ta otsustab vähendada maksuvabade sigarettide koguselisi piiranguid selleks, et vastu seista lühiajalistele piiriülestele reisidele kolmandasse riiki eesmärgiga osta seal sigarette, mille aktsiisimäär on palju madalam.

35. Artikli 5 lõikes 8 ette nähtud kauba impordile kehtestatud koguseliste piirangute vähendamise õiguse mõte tuleneb asjaomaste toodete spetsiifilisusest ja erinevatest riikide lähenemisviisist nende tarbimise suhtes. Selliste toodete, st tubaka ning kohvi ja kohviekstraktide ja -essentside hind võib riigiti palju erineda väga erinevate maksustamiskordade tõttu ja eelkõige neile kehtestatud aktsiisimaksu tasandil. [13] Nii on see eriti tubakatoodete osas. Isegi kui eesmärgid, mida riik kõrge aktsiisimäära kehtestamisega taotleb, võivad olla väga mitmesugused, on eeskätt tervise kaitsega seonduv eesmärk veenda tarbimisest loobuma täiesti õiguspärane. [14] Mis puutub konkreetselt tubakatoo-

13 — Mis kohvisse puutub, siis praegu on viis liikmesriiki, kes võtavad sellelt tootelt aktsiisimaksu. Vt selle kohta komisjoni ettepanek: nõukogu direktiiv ühendusevälistest riikidest saabuvate reisijate imporditavate kaupade käibemaksust ja aktsiisist vabastamise kohta (KOM(2006) 76 (lõplik), lk 5).

14 — On üldteada, et aktsiisimaks on kaudne tarbimismaks, mille eesmärk võib ühest küljest olla riigikassasse eelarvetulude kogumine ja teisest küljest veenda teatud toodete tarbimisest loobuma, eriti tervise kaitse eesmärgil. Aktsiisimaksu sellise eesmärgi kahesuse tunnustamine on nähtav 24. veebruari 2000. aasta otsuses kohtuasjas C-434/97: komisjon *vs.* Prantsusmaa (EKL 2000, lk I-1129, punkt 19) ja samas kohtuasjas kohtujurist Saggio ettepaneku punktis 13. Vt ka kohtujurist Ruiz Jarabo Colomeri ettepanek kohtuasjas C-325/99: van de Water, milles otsus tehti 5. aprillil 2001 (EKL 2001, lk I-2729, ettepaneku punkt 25).

detesse, siis nagu ühendus seda sõnaselgelt tunnustab, on maksustamine tõhus vahend, et veenda tubakatoodete tarbimisest loobuma ja seega ka elanikkonna tervise kaitseks. [15]

36. Sellest tulenevalt on direktiivi 69/169 artikli 5 lõike 8 alusel põhjendatud, kui liikmesriik võtab meetmeid, et vältida tubakatoodete maksupoliitika nurjumist. Kui selle riigi elanikud võiksid hõlpsalt minna kolmandasse riiki, kus sigarettidele kohaldatakse väga madalat maksumäära seetõttu, et nad ei ole kohustatud järgima direktiivi 92/79/EMÜ [16] artiklis 2 sätestatuga võrdväärset aktsiisi üldist alammäära, ning osta ja importida neid tooteid palju madalama hinnaga, avaldaks see selgelt mõju sellise maksupoliitika tõhususele sigarettide tarbimisest loobumise veenmise osas.

37. Seega peab Austria Vabariigil olema võimalus kehtestada täielikus kooskõlas direktiivi 69/169 artikli 5 lõike 8 sõnastuse ja mõttega *üksnes* teatavatest kolmandatest riikidest maapiiri kaudu sellesse riiki naasvate reisijate imporditud sigarettide koguseliseks piiranguks 25 sigaretti. Lisaks saavad reisijad, kelle suhtes selline vähendatud maksuvabastus kehtib, olla ainult Austria elanikud, kuna nad on tegelikkuses tubakatoodete maksustamispoliitika adressaadid, keda liikmesriik võib õiguspäraselt kaitsta soovida.

38. Käesolevas asjas vaidlusalust erinevat kohtlemist on seega võimalik objektiivselt õigustada. Nimetatud õigustus tuleneb kahe elemendi kombinatsioonist: sellest, et riigis, kelle suhtes kohaldatakse erinevat kohtlemist, puudub sigarettidele ühenduse õiguses ette nähtud minimaalse maksumääraga võrdväärne maksumäär, ja nende riikide geograafilisest lähedusest Austriaga, mis soodustab Austria elanike lühiajalisi reise selliste toodete ostmiseks.

39. Juhul kui sellised asjaolud kinnitust leiavad, nagu käesoleval juhul näib olevat, on objektiivselt õigustatud kohelda teatavaid Austriaga külgnevaid riike erinevalt võrreldes kolmandate riikidega, kes ei ole Austria naabrid, või isegi kui on, siis kohaldavad sigarettidele ühenduse õiguses ette nähtud alammäärast kõrgemat maksumäära.

15 — 21. mail 2003 Genfis allkirjastatud ja nõukogu 2. juuni 2004. aasta otsusega 2004/513/EÜ (ELT L 213, lk 8) heaks kiidetud Maailma Tervishoiuorganisatsiooni tubakatoodete tarbimise piiramist käsitleva raamkonventsiooni artikkel 6 näeb ette, et „lepinguosalised tunnustavad, et finants- ja fiskaalmeetmed on tõhusad ja olulised vahendid tubaka tarbimise vähendamiseks [...]".

16 — Nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiiv sigarettidelt makstavate maksude ühtlustamise kohta (EÜT L 316, lk 8; ELT eriväljaanne 03/13, lk 202). Selle artikkel 2 on pärast nõukogu 12. veebruari 2002. aasta direktiiviga 2002/10/EÜ (EÜT L 46, lk 26; ELT eriväljaanne 03/35, lk 182) tehtud muudatust sõnastatud järgmiselt: „Kõik liikmesriigid kohaldavad üldist minimaalset aktsiisi (koguseline maks pluss väärtuseline maks, välja arvatud käibemaks), mille tasemeks kehtestatakse 57% kõige nõutavama hinnakategooria sigarettide tarbijahinnast (koos kõigi maksudega) ja mis ei ole väiksem kui 60 eurot 1000 sigareti kohta kõige nõutavama hinnakategooria sigarettide puhul. Alates 1. juulist 2006 asendatakse sõnad „60 eurot" sõnadega „64 eurot"."

40. Lisaks peab selline erinev kohtlemine olema taotletava eesmärgiga proportsionaalne. Kui Austria Vabariik peaks selleks, et võtta aluseks komisjoni toetatud lähenemine ja et vältida sigarettide ostmise reise Austriaga külgnevatesse riikidesse, kus ei kehti ühenduse õiguses ette nähtud tubakatoodete aktsiisi üldine alammäär, vähendama maksuvabastuse koguselisi piiranguid ühetaoliselt impordile maailma kõikidest kolmandatest riikidest, oleks sellised õigusnormid taotletava eesmärgi suhtes ebaproportsionaalsed.

41. Kui liikmesriigid peaksid direktiivi 69/169 artikli 5 lõikes 8 neile antud õiguse teostamisel kas maksuvabastust vähendama kõikidest kolmandatest riikidest saabuvate kõikide reisijate suhtes või seda maksuvabastust vastupidi üldse mitte vähendama, oleks see nimelt täielikult vastuolus proportsionaalsuse põhimõttega. Selline „kõik või mitte midagi" lahendus eiraks direktiivi 69/169 keskset eesmärki, milleks on — tuleb meenutada — ühenduse ja kolmandate riikide vahelises rahvusvahelises reisiliikluses toimuva impordi maksustamise liberaliseerimine ja sellise liikluse hõlbustamine. Direktiivi 69/169 selline üldine eesmärk on vastupidine sama direktiivi artikli 5 lõikes 8 ette nähtud õigusele, kuna sellise õiguse teostamise tagajärjeks on rahvusvahelise reisiliikluse takistamine. Tasakaal, mis tuleb leida artikli 5 lõikes 8 ette nähtud õiguse teostamise ja direktiivi 69/169 keskse eesmärgi vahel, eeldab, et sellise maksuvaba koguselise piirangu vähendamisel, mille liikmesriik on artikli 5 lõike 8 alusel sigarettidele kehtestanud, ei minda kaugemale, kui on vajalik selle kindlustamiseks, et saavutatakse liikmesriigi taotletavad ja ühenduse õiguses tunnustatud eesmärgid.

42. Niisiis olen arvamusel, et direktiivi 69/169 artikli 5 lõiget 8 tuleb tõlgendada nii, et selle sättega on kooskõlas liikmesriigi vastu võetud õigusnormid, millega kehtestatakse maksuvabastuseks madalamad piirnormid sigarettidele, mida selles liikmesriigis elavad füüsilised isikud impordivad ainult liikmesriigiga külgnevatest kolmandatest riikidest, kes ei kohalda sigarettidele maksumäära, mis on vähemalt samaväärne ühenduse õiguses sigarettidele ette nähtud aktsiisi alammääraga.

43. Järelikult tuleb ühinemisakti XIII lisa 6. jaotist tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus, kui Austria Vabariik säilitab sigarettidele, mille on importinud selles riigis elavad reisijad Sloveeniast maapiiri või siseveekogude kaudu, ajutiselt 25 ühikuga piiratud aktsiisimaksuvabastuse, mis on samaväärne sellega, mida Austria Vabariik kohaldab praegu pärast viimast laienemist alles jäänud kolmandate naaberriikide suhtes, kui need riigid ei maksusta sigarette aktsiisi üldise alammääraga, mis on võrdväärne direktiivi 92/79 artikli 2 lõikes 1 (muudetud direktiiviga 2002/10) ette nähtud maksumääraga.

IV. Teine küsimus

44. Mis puudutab vastust teisele eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimusele, siis jagan ma Austria valitsuse arvamust. See, et 25 sigareti ulatuses kohaldatav maksuvabastus kehtib praegu ainult üheainsa kolmanda riigi (Šveits) vabatsooni suhtes, samas kui kõikidest teistest kolmandatest riikidest võib importida maksuvabalt 200 sigaretti, on selgitatav selle objektiivse asjaoluga, et pärast Sloveenia Vabariigi ühinemist on see tsoon ainus Austriaga külgnev kolmanda riigi tsoon, kus ei kehti ühenduse õigusega kehtestatud aktsiisi üldise alammääraga vähemalt võrdväärne maksumäär. Selline olukord ei mõjuta Sloveenia Vabariigi suhtes (ja teiste uute Austria naaberliikmesriikide suhtes) kehtivate vaidlusaluste Austria õigusnormide kooskõla üleminekuperioodil, mille kestel Sloveenia Vabariik ei ole kohustatud kohaldama ühenduse õiguses sigarettidele ette nähtud aktsiisi üldist alammäära. Selline olukord ei tähenda ka, et sellise vähendatud maksuvabastuse kohaldamine ühe taolise liikmesriigi suhtes nagu Sloveenia Vabariik ja ühe ainsa kolmanda riigi vabatsooni suhtes võiks eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnu kasutades rikkuda kaupade vaba liikumise põhimõtet EÜ artiklite 23, 25 ja 26 mõttes.

V. Ettepanek

45. Esitatud põhjendustest lähtudes teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurti esitatud eelotsuse küsimustele järgmiselt:

1. Akti Tšehhi Vabariigi, Eesti Vabariigi, Küprose Vabariigi, Läti Vabariigi, Leedu Vabariigi, Ungari Vabariigi, Malta Vabariigi, Poola Vabariigi, Sloveenia Vabariigi ja Slovaki Vabariigi ühinemistingimuste ja Euroopa Liidu asutamislepingutesse

tehtavate muudatuste kohta XIII lisa 6. jaotise punkti 2 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus, kui Austria Vabariik säilitab sigarettidele, mille on importinud selles riigis elavad reisijad Sloveeniast maapiiri või siseveekogude kaudu, ajutiselt 25 ühikuga piiratud aktsiisimaksuvabastuse, mis on samaväärne sellega, mida Austria Vabariik kohaldab praegu pärast viimast laienemist alles jäänud kolmandate naaberriikide suhtes, kui need riigid ei maksusta sigarette aktsiisi üldise alammääraga, mis on võrdväärne nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiivi 92/79/EMÜ sigarettidelt makstavate maksude ühtlustamise kohta (muudetud nõukogu 12. veebruari 2002. aasta direktiiviga 2002/10/EÜ) artikli 2 lõikes 1 ette nähtud maksumääraga.

2. Vastust eelmisele küsimusele ei mõjuta asjaolu, et vaidlusalustes Austria õigusnormides kehtestatud koguseline piirang kehtib tegelikult ainult üheainsa kolmanda riigi vabatsooni suhtes ja samal ajal on lubatud Austriasse importida kõikidest muudest kolmandatest riikidest 200 aktsiisivaba sigaretti. Selline olukord ei ole käsitatav EÜ artiklite 23, 25 ja 26 rikkumisena.