ĢENERĀLADVOKĀTA M. POJAREŠA MADURU [*M. POIARES MADURO*] SECINĀJUMI, sniegti 2006. gada 4. maijā [1]

1. Ar šo lūgumu *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt* [Neatkarīgās finanšu palātas Klāgenfurtes nodaļa] (Austrija) uzdod jautājumus galvenokārt par to, kā interpretēt Akta par Čehijas Republikas, Igaunijas Republikas, Kipras Republikas, Latvijas Republikas, Lietuvas Republikas, Ungārijas Republikas, Maltas Republikas, Polijas Republikas, Slovēnijas Republikas un Slovākijas Republikas pievienošanās nosacījumiem un pielāgojumiem līgumos, kas ir Eiropas Savienības pamatā [2], XIII pielikuma 6. punkta 2. apakšpunktu.

2. Precīzāk izsakoties, jautājums ir par to, vai Austrija var piemērot tādus tiesību aktus, kas noteic, ka atbrīvojums no akcīzes nodokļa ir līdz 25 vienībām attiecībā uz cigaretēm, kas ievestas no Slovēnijas, ar nosacījumu, ka tās tiek ievestas Austrijā to Austrijas rezidentu personīgajā bagāžā, kuri atgriežas valstī tieši, šķērsojot sauszemes robežu vai pa iekšzemes ūdeņiem, iebraucot Austrijas fiskālajā teritorijā no Slovēnijas.

I — Pamata prāvas fakti, atbilstošās tiesību normas un Tiesai uzdotie prejudiciālie jautājumi

3. Šis lūgums ir iesniegts sakarā ar prasību, ko cēla Valeško [*Valešk*o], Austrijas pilsone, par *Zollamt Klagenfurt* (Klāgenfurtes Muitas pārvalde, turpmāk tekstā — "*Zollamt*") lēmumu attiecībā uz 2004. gada 10. jūlijā Austrijas teritorijā ievestajām 200 cigaretēm no Slovēnijas, ar kuru *Zollamt* viņai atteica atbrīvojumu no akcīzes nodokļa 200 cigaretēm un aplika ar tabakas nodokli 175 cigaretes, kas pārsniedza 25 cigaretēm piemērojamo atbrīvojumu.

4. Šis lēmums nepiešķirt atbrīvojumu 175 cigaretēm, kuras ieveda Valeško, tika pamatots ar 1994. gada 31. augusta Likumu par

1 — Oriģinālvaloda — portugāļu.

2 — OV 2003, L 236, 33. lpp. (turpmāk tekstā — "Pievienošanās akts").

tabakas nodokļiem (*Tabaksteuergesetz*) [3], it īpaši ar tā 29.a pantu.

5. *TabStG* 29. panta 1. punkts, pirmkārt, noteic, ka "tabakas izstrādājumi, ko fiziska persona iegādājusies brīvā tirdzniecībā personīgam patēriņam citā dalībvalstī un ko tā pati ieved fiskālajā teritorijā, ir atbrīvoti no nodokļiem, ja tie ir paredzēti personīgai un nekomerciālai lietošanai."

6. Turklāt *TabStG* 29.a pantā noteikts:

"1. 44.f panta 2. punktā minēto pārejas periodu laikā tabakas izstrādājumu, kas fiskālajā teritorijā tiek ievesti ceļotāju personīgajā bagāžā, atbrīvojums no akcīzes nodokļa saskaņā ar 29. pantu attiecas uz:

[..]

3) 200 cigaretēm, tās ievedot no Latvijas Republikas, Lietuvas Republikas, Ungārijas Republikas, Polijas Republikas, Slovēnijas Republikas vai Slovākijas Republikas.

2. Atkāpjoties no 1. punkta, tabakas izstrādājumu — kas ievesti to ceļotāju personīgajā bagāžā, kuru parastā dzīvesvieta ir fiskālajā teritorijā un kuri ieceļo šajā fiskālajā teritorijā tieši, vai nu šķērsojot sauszemes robežu, vai pa iekšzemes ūdeņiem, 44.f panta 2. punktā minēto pārejas periodu laikā — atbrīvojums no akcīzes nodokļa attiecas uz:

[..]

2) 25 cigaretēm, tās ievedot no Slovākijas Republikas, Slovēnijas Republikas vai Ungārijas Republikas."

7. *TabStG* 44.f panta 2. punkta 4. apakšpunktā noteikts, ka 29.a pants stājas spēkā vienlaicīgi ar Pievienošanās aktu un attiecībā uz Slovēnijas Republiku pārejas periodā tiek piemērots līdz 2007. gada 31. decembrim.

3 — *BGBl.* 704/1994 ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2003. gada 19. decembra likumu, kas groza nodokļu uzlikšanas kārtību (*Abgabenänderungsgesetz*), (*BGBl.* I, 124/2003; turpmāk tekstā — "*TabStG*").

8. Saskaņā ar 1995. gada 5. janvāra Rīkojuma par atbrīvošanu no akcīzes nodokļa (*Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung*) [4] 3.a pantu:

"1. Tabakas izstrādājumu — kas tiek ievesti to ceļotāju personīgajā bagāžā, kuru parastā dzīvesvieta ir teritorijā, kurā tiek piemērots šis rīkojums, un kas ieceļo šajā teritorijā, šķērsojot sauszemes robežu, kas to savieno ar valstīm, kas nav ne Eiropas Savienības, ne Eiropas Brīvās tirdzniecības dalībvalstis — atbrīvošana no akcīzes nodokļa attiecas uz:

1) 25 cigaretēm [..]

[..]

2. 1. punkts neattiecas uz tabakas izstrādājumiem, par kuriem tiek pierādīts, ka tie ir iegādāti teritorijā, kurā tiek piemērots šis rīkojums, vai brīvā tirdzniecībā citā Eiropas Savienības dalībvalstī, un par kuriem nav notikusi akcīzes atmaksāšana vai samaksa.

3. 1. punkts attiecas arī uz tabakas izstrādājumiem, kas tiek ievesti no Šveices beznodokļu zonas *Samnauntal*.

[..]"

9. Valeško iesniedza sūdzību par *Zollamt* lēmumu, ar kuru tika apliktas ar tabakas nodokli 175 cigaretes, kas pārsniedza 25 cigaretēm piemērojamo atbrīvojumu, norādot, ka atbrīvojums no akcīzes nodokļa ar ierobežojumu līdz 25 cigaretēm, kas paredzēts *TabStG* 29.a pantā, ir pretrunā Kopienu tiesībām. Ar 2004. gada 17. decembra lēmumu *Zollamt* šo sūdzību noraidīja kā nepamatotu.

10. Tad Valeško iesniedza prasību par šo pēdējo minēto lēmumu *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt*, kas uzdeva Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Akta par [pievienošanos] XIII pielikuma 6. punkta 2. apakšpunkta noteikumi, saskaņā ar kuriem, neskarot [Padomes 1992. gada 25. februāra] Direktīvas 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību [OV L 76, 1. lpp.] 8. pantu un informējot Komisiju, dalībvalstis var laikā, kamēr tiek piemērota iepriekš paredzētā atkā-

4 — *BGBl.* 3/1995. Šis tiesību akts ar 1997. gada 1. jūliju tika grozīts ar 1997. gada 19. jūnija rīkojumu (*Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung*; Rīkojums, ar kuru tiek grozīts rīkojums par atbrīvošanu no akcīzes nodokļa; *BGBl.* II, 162/1997).

pe, attiecībā uz cigaretēm, ko šo valstu teritorijā varētu ievest no Slovēnijas, nemaksājot papildu akcīzes nodokli, "saglabāt" tādus pašus kvantitatīvus ierobežojumus, kādi tiek piemēroti ievešanai no trešām valstīm, attiecībā uz *terminus technicus* "saglabāt" ir interpretējami tādējādi, ka šie līguma noteikumi pieļauj kvantitatīvus ierobežojumus, kas bijuši spēkā dalībvalstī līdz Slovēnijas Republikas iestāšanās brīdim un kas attiecās uz Slovēniju kā uz trešo valsti?

brīvas preču aprites pamatprincipam, ja šāda veida kvantitatīvais ierobežojums attiecas tikai uz vienas trešās valsts (Šveices) beznodokļu zonu un ja tajā pat laikā no visām citām trešām valstīm šajā dalībvalstī, nemaksājot akcīzes nodokli, atļauj ievest 200 cigaretes?"

11. Atbildot uz šiem jautājumiem, Tiesai jāinterpretē vairākas Kopienu tiesību normas, it īpaši un visupirms Pievienošanās akta XIII pielikuma 6. punkta 2. apakšpunkts, kas noteic:

2) Ja tomēr Tiesa nonāk pie secinājuma, ka minētie līguma noteikumi nav interpretējami tādējādi, ka tie pieļauj kvantitatīvus ierobežojumus, kas bijuši spēkā dalībvalstī līdz Slovēnijas Republikas iestāšanās brīdim un attiecās uz Slovēniju kā uz trešo valsti:

"[..]

Vai EKL 23., 25. un 26. pants ir interpretējams tādējādi, ka dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru atbrīvojums no akcīzes nodokļa tabakas izstrādājumiem, kas tiek ievesti to ceļotāju personīgajā bagāžā, kuru parastā dzīvesvieta atrodas dalībvalsts fiskālajā teritorijā un kuri fiskālajā teritorijā ieceļo tieši, šķērsojot sauszemes robežu vai pa iekšzemes ūdeņiem, ir ierobežots līdz 25 cigaretēm, ieceļojot no noteiktām citām dalībvalstīm, nav pretrunā

Atkāpjoties no Direktīvas 92/79/EEK 2. panta 1. punkta, Slovēnija var līdz 2007. gada 31. decembrim atlikt vispārējā minimālā akcīzes nodokļa — EUR 60 un EUR 64 par 1000 cigaretēm — uzlikšanu cigaretēm vispieprasītākajā cenu kategorijā ar nosacījumu, ka šajā laikposmā Slovēnija pakāpeniski pielāgo savas akcīzes nodokļa likmes vispārējam minimālajam akcīzes nodoklim, kas paredzēts direktīvā.

Neskarot 8. pantu Padomes Direktīvā 92/12/EEK [..] un informējot par to Komisiju, dalībvalstis var laikā, kamēr tiek piemērota iepriekš paredzētā atkāpe, attiecībā uz cigaretēm, ko attiecīgo valstu teritorijā varētu ievest no Slovēnijas, papildus nemaksājot akcīzes nodokli, saglabāt tādus pašus kvantitatīvos ierobežojumus, kādi tiek piemēroti ievešanai no trešām valstīm. Dalībvalstis, kas izmanto šādu iespēju, var veikt vajadzīgās pārbaudes ar nosacījumu, ka šādas pārbaudes neiespaido iekšējā tirgus pareizu darbību."

12. Direktīvas 92/12 8. pantā paredzēts, ka "par precēm, ko savām vajadzībām iegādājušās un ved privātpersonas, saskaņā ar iekšējā tirgus principu akcīzes nodokli iekasē dalībvalstī, kur preces iegādājas".

13. Saskaņā ar Padomes 1983. gada 28. marta Regulas (EEK) Nr. 918/83, ar kuru izveido Kopienas sistēmu atbrīvojumiem no muitas nodokļiem [5], 45. panta 1. punktu:

"Ievērojot 46.–49. pantu, ar atbrīvojumu no ievedmuitas nodokļiem ieved preces, kas atrodas to ceļotāju personiskajā bagāžā, kuri ierodas no trešām valstīm, ja šāda preču ievešana nav komerciāla."

14. Runājot par cigaretēm, Regulas Nr. 918/83 46. panta 1. punkta a) apakšpunkts nosaka šādu kvantitātes ierobežojumu 45. panta 1. punktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanai: 200 cigaretes.

15. Regulas 49. panta 1. punktā paredzēts:

"Dalībvalstis var samazināt preču vērtību un/vai daudzumu, kuras ievedot atbrīvo no nodokļiem, ja tās ieved:

— personas, kuru dzīvesvieta ir pierobežas zonā,

— pierobežā nodarbinātie,

5 — OV L 105, 1. lpp.

— to transporta līdzekļu apkalpe, kurus izmanto satiksmē starp trešām valstīm un Kopienu.

[..]"

16. Padomes 1969. gada 28. maija Direktīvas 69/169/EEK par normatīvu un administratīvu aktu saskaņošanu attiecībā uz atbrīvojumiem no apgrozījuma nodokļa un akcīzes nodokļa par preču ievešanu starptautiskos ceļojumos [6], kuru groza Padomes 1978. gada 19. decembra Ceturtā direktīva 78/1033/EEK [7] un Padomes 1994. gada 14. februāra Direktīva 94/4/EK [8], 1. pantā paredzēts:

"Atbrīvojumu no apgrozījuma nodokļiem un akcīzes nodokļiem par preču ievešanu attiecina uz precēm, ko personīgajā bagāžā ieved ceļotāji, kas ierodas no trešām valstīm, ja preču ievešana nav komerciāla un ja vienas personas ievesto preču kopējā vērtība nepārsniedz ECU 175".

17. Saskaņā ar Direktīvas 69/169 4. panta 1. punkta a) apakšpunktu visas dalībvalstis attiecībā uz cigarešu ievešanu atbrīvojumiem no apgrozījuma nodokļa un akcīzes nodokļa nosaka daudzuma ierobežojumu — 200 cigaretes.

18. Šīs pašas direktīvas 5. pantā paredzēts:

"1. Dalībvalstis var samazināt preču vērtību un/vai daudzumu, uz ko attiecas atbrīvojums, līdz vienai desmitdaļai no [..] 4. panta 1. punkta II slejā paredzētās vērtības un/vai daudzuma, ja preces ieved no citas dalībvalsts personas, kuru dzīvesvieta ir ievedēja dalībvalsts vai kaimiņu dalībvalsts pierobežas zonā, pierobežu strādnieki vai to transportlīdzekļu apkalpe, ko izmanto starptautiskā satiksmē."

Turpmāk minētajiem produktiem daudzumu, uz ko attiecas nodokļu atbrīvojumi, tomēr var samazināt šādi:

a) tabakas izstrādājumi

cigaretes: 40 gab.

[..]

6 — OV L 133, 6. lpp.
7 — OV L 366, 31. lpp.
8 — OV L 60, 14. lpp.; turpmāk tekstā — "Direktīva 69/169".

2. Dalībvalstis var samazināt preču vērtību un/vai daudzumu, uz ko attiecas atbrīvojums, ja preces no trešām valstīm ieved personas, kuru dzīvesvieta ir pierobežas zonā, pierobežu strādnieki vai to transportlīdzekļu apkalpe, kurus izmanto satiksmē starp trešām valstīm un Kopienu.

[..]

8. Dalībvalstis ir tiesīgas samazināt 4. panta 1. punkta a) un d) apakšpunktā minēto preču daudzumu ceļotājiem, kas dalībvalstī ierodas no trešām valstīm."

II — Juridiskā analīze

19. No piemērojamām Austrijas tiesiskā regulējuma normām izriet, ka uz cigarešu ievešanu, ko personīga patēriņa nolūkā veic Austrijas rezidenti, kas no Slovēnijas atgriežas Austrijā, vai nu šķērsojot sauszemes robežu, vai pa iekšzemes ūdeņiem, attiecas kvantitatīvais atbrīvojums no akcīzes nodokļa līdz 25 vienībām. Taču, ja šie paši Austrijas rezidenti ieved cigaretes personīgam patēriņam, atgriežoties no trešās valsts, izņemot Šveices beznodokļu zonu *Samnauntal*, atbrīvojums tiek attiecināts uz 200 cigaretēm.

20. Tātad Austrijas tiesiskais regulējums piemēro atbrīvojumu no akcīzes nodokļa ar ierobežojumu līdz 25 cigaretēm, ievedot tās no kādas dalībvalsts, šajā gadījumā — no Slovēnijas, un šis ierobežojums *ir zemāks* nekā 200 cigarešu ierobežojums, kas tiek piemērots cigaretēm, kas ievestas no trešām valstīm, izņemot Šveices beznodokļu zonu *Samnauntal*, kas īstenībā atrodas tādā pašā pozīcijā kā Slovēnija. Līdz ar to uz cigaretēm, kuras Austrijā ieved ceļotāji, kas ierodas no kādas dalībvalsts, šajā gadījumā — no Slovēnijas, attiecas mazāk labvēlīgi noteikumi nekā uz cigaretēm, kas tiek ievestas gandrīz no visām trešām valstīm.

21. Raugoties no šī skatu punkta, lietā ir saskatāma acīmredzama diskriminācija attiecībā uz kādas dalībvalsts, šajā gadījumā — Slovēnijas, tabakas importu, ja to salīdzina ar to tabaku, ko ceļotāji ieved no trešām valstīm, izņemot Šveices beznodokļu zonu *Samnauntal*.

22. Šāda atšķirīga attieksme tomēr var būt objektīvi pamatota un *expressis verbis* apstiprināta Kopienu tiesiskajā regulējumā. Šajā

sakarā ir jāatgādina, ka Pievienošanās akta XIII pielikuma 6. punkts *expressis verbis* noteic, ka "dalībvalstis var [..] attiecībā uz cigaretēm, ko attiecīgo valstu teritorijā varētu ievest no Slovēnijas, papildus nemaksājot akcīzes nodokli, saglabāt tādus pašus kvantitatīvos ierobežojumus, kādi tiek piemēroti ievešanai no trešām valstīm".

cigarešu importam, kuras ceļotāji ieved no trešās valsts ar atbrīvojumu no akcīzes nodokļa, pievienotās vērtības nodokļa vai muitas nodokļiem. Atbildi uz šo jautājumu sniedz Direktīva 69/169 un Regula Nr. 918/83. No Direktīvas 69/169 4. panta 1. punkta a) apakšpunkta un no Regulas Nr. 918/83 46. panta 1. punkta a) apakšpunkta izriet, ka šāds atbrīvojums attiecināms uz 200 cigaretēm. Tomēr dalībvalstis saskaņā ar Direktīvas 69/169 5. pantu un Regulas Nr. 918/83 49. panta 1. punktu ir tiesīgas samazināt šādu importa kvantitatīvo ierobežojumu.

III — Pirmais jautājums

23. Iesniedzējtiesa savu pirmo jautājumu uzdod par jēdziena "saglabāt", kas minēts Pievienošanās akta XIII pielikuma 6. punkta 2. apakšpunktā, interpretāciju. Ir jānosaka, vai šis termins ļauj saglabāt kvantitatīvos ierobežojumus, kas Austrijā līdz Slovēnijas Republikas pievienošanās brīdim tika piemēroti *inter alia* attiecībā uz šo valsti kā trešo valsti, vai — gluži pretēji — šis jēdziens ir jāsaprot tā, ka ir atļauts saglabāt kvantitatīvos ierobežojumus, kas Austrijā pašreiz tiek piemēroti attiecībā uz trešām valstīm.

24. Katrā ziņā neatkarīgi no tā, vai 6. punkta jēdziens "saglabāt" tiktu interpretēts, atsaucoties uz pagātni vai tagadni, galvenais ir noteikt, kādi ir šie kvantitatīvie ierobežojumi, kurus, kā to paredz Kopienu tiesiskais regulējums, dalībvalstis drīkst piemērot to

25. Šim gadījumam it īpaši atbilst Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkts, saskaņā ar kuru "dalībvalstis ir tiesīgas samazināt 4. panta 1. punkta a) apakšpunktā minēto preču daudzumu", proti, 200 cigaretes, kas ir atbrīvotas no apgrozījuma nodokļa un akcīzes nodokļa "ceļotājiem, kas dalībvalstī ierodas no trešām valstīm".

26. Šajā konkrētajā lietā Austrijas tiesiskais regulējums, kurš samazināja ievešanas atbrīvojumu no akcīzes nodokļa līdz 25 cigaretēm, tika īstenots, pamatojoties uz Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktu. Taču šī noteikuma, kas ir konkrētās lietas pamatā, interpretācijā ir mazsvarīgi, vai mēs atrodamies laika periodā pirms vai pēc Slovēnijas Republikas pievienošanās. Vispirms es pievērsī-

šos Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkta interpretācijai, lai noteiktu, vai tas ļauj dalībvalstīm tikai attiecībā uz noteiktām trešām valstīm pieņemt tādus noteikumus, kas tiek apstrīdēti šajā gadījumā.

27. Šajā sakarā Komisija uzskata, ka minētais Austrijas tiesiskais regulējums nav saderīgs ar Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktu. Austrijas tiesiskais regulējums vēl pirms Slovēnijas Republikas pievienošanās bija pretrunā Kopienu tiesiskajam regulējumam. Atbilstoši šim apgalvojumam Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkts ļautu dalībvalstij samazināt atbrīvojumu mazāk nekā 200 cigaretēm, taču tas būtu jādara vienveidīgi, nediferencējot trešās valstis. Tas, ka minētās Austrijas tiesību normas gandrīz visām trešām valstīm piemēro atbrīvojumu 200 cigaretēm, lai gan citām valstīm (tagad tikai Šveices beznodokļu zonai *Samnauntal*) tiek piemērots līdz 25 cigaretēm samazināts atbrīvojums, rada diskrimināciju, kuru nevarētu pieļaut, pamatojoties uz Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktu. Šis pēdējais noteikums būtu jāinterpretē, ņemot vērā starptautisko tirdzniecības tiesību principu, kas aizliedz jebkādu trešo valstu diskrimināciju.

28. Kā uzskata Komisija, Austrijas Republika vairs nav tiesīga pieņemt tiesību normas, kas samazina atbrīvojumu līdz 25 cigaretēm tikai vienai personu kategorijai, kas nav paredzēta Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktā, proti, personām, kuras dzīvo Austrijā un kuras šķērso sauszemes robežu vai izvēlas iekšzemes ūdeņus, lai atgrieztos Austrijā no Slovākijas, Slovēnijas, Ungārijas vai no Šveices beznodokļu zonas *Samnauntal*.

29. Es nepiekrītu Komisijas apgalvojumam. Pat ja nediskriminēšanas trešo valstu starpā princips pastāv starptautiskās tirdzniecības tiesību aktos[9], saskaņā ar kuriem būtu jāinterpretē Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkts, tas nenozīmē, ka ir aizliegta jebkāda atšķirīga attieksme. Šāda attieksme var tikt pamatota ar objektīviem iemesliem, kas izslēdz īstas diskriminācijas pastāvēšanu. Proti, šajā gadījumā dalībvalstīm ir jāatzīst iespēja, pamatojoties uz Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktu, veikt nepieciešamos pasākumus, lai nodrošinātu to tabakas produktu akcīzes nodokļa režīmu efektivitāti, kuru pieņemšana bieži vien ir pamatota ar mērķi aizsargāt veselību.

30. Protams, pasākumi, kas veikti, pamatojoties uz 5. panta 8. punktu, nedrīkst nekādā

9 — Skat. it īpaši 1994. gada Vispārējās vienošanās par tarifiem un tirdzniecību (turpmāk tekstā — "VVTT") 1. panta 1. punktu.

gadījumā radīt patvaļīgu vai nepamatotu diskrimināciju valstu starpā [10]. Tomēr nešķiet, ka šāds būtu minētā Austrijas tiesiskā regulējuma gadījums. Kā Austrijas valdība norādījusi savos apsvērumos, objektīvie iemesli attaisno, ka saskaņā ar Kopienu tiesisko regulējumu atbrīvojuma ierobežojuma samazināšana līdz 25 cigaretēm, ko noteica Austrijas tiesību akti, neattiecas uz visām trešām valstīm un uz visiem ceļotājiem neatkarīgi no to dzīvesvietas.

31. Pirmkārt, jānorāda, ka Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkta redakcija ir diezgan plaša. No šīs redakcijas izriet, ka dalībvalstis drīkst noteikt atbrīvojumu, kas mazāks par 200 cigaretēm, kuras ceļotāji ieved no trešām valstīm. Pastāv vispārējas tiesības, kuras skaidri atzīst pat šīs pašas direktīvas noteikums, katrai dalībvalstij samazināt atbrīvojuma no akcīzes nodokļa kvantitatīvos ievešanas ierobežojumus tieši attiecībā uz tabakas produktiem [11]. 5. panta 8. punkta noteikumi nenoteic, ka dalībvalstīm ir jāsamazina šie kvantitatīvie ierobežojumi vienādi visām trešām valstīm un visiem ceļotājiem bez izņēmumiem. Tāpēc ir svarīgi pārbaudīt, vai, ņemot vērā Direktīvas 69/169 un it īpaši tās 5. panta 8. punkta mērķus, šajā gadījumā pastāv objektīvs atšķirīgas attieksmes attiecībā uz trešām valstīm un ceļotāju grupām attaisnojums.

32. Kas attiecas uz minētā 5. panta 8. punkta pamatojumu, Direktīvas 69/169 vispārējās struktūras kontekstā jāatgādina, ka šīs direktīvas mērķis ir atvieglot ceļotāju, kas nāk no trešām valstīm, starptautisko pārvietošanos, atvieglojot preču, kas atrodas personīgajā bagāžā, atmuitošanu [12]. Lai sasniegtu šo mērķi, Direktīva nosaka kvantitatīvus ierobežojumus vai vērtības ierobežojumus, saskaņā ar kuriem ceļotāji no trešām valstīm var ievest preces, kas atrodas to personīgajā bagāžā, atbrīvojot tās no apgrozījuma nodokļa un akcīzes nodokļa.

33. Turklāt Direktīvas 69/169 5. pantā paredzēts, ka dalībvalstis var ieviest šo apjomu, kas jau iepriekš un vispārīgā veidā ir noteikti šīs direktīvas 2. un 4. pantā, ierobežojumus

10 — Skat. VVTT XX pantā paredzētos vispārējos izņēmumus, kas ļauj Pasaules Tirdzniecības Organizācijas locekļiem atkāpties no VVTT noteikumiem.

11 — Jāatgādina, ka "saskaņā ar pastāvīgo Tiesas judikatūru dalībvalstis Direktīvas 69/169 piemērošanas jomā saglabā tikai ierobežotu kompetenci, kas tām atzīta šīs direktīvas noteikumos" (1992. gada 9. jūnija spriedums lietā C-96/91 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-3789. lpp., 10. punkts un tajā minētā judikatūra).

12 — 1999. gada 15. jūnija spriedums lietā C-394/97 *Heinonen* (*Recueil*, I-3599. lpp., 24. un 25. punkts). Saskaņā ar ģenerāladvokāta Sadžo [*Saggio*] secinājumu šajā lietā 16. punktu Direktīva 69/169 un Regula Nr. 918/83 "privātpersonām piešķir tiesības ievest dalībvalstu teritorijā noteiktu preču daudzumu, kas nav pakļauts muitas nodokļiem vai apgrozījuma nodoklim un akcīzes nodoklim, ja šis preces ievešanai nav komerciāla rakstura. Runa acīmredzami ir par pasākumiem, kuru mērķis, no vienas puses, ir atvieglot starptautisko ceļotāju satiksmi un, no otras puses, vienkāršot dalībvalstu muitas dienestu darbu".

ievešanai no trešām valstīm. Dalībvalstu tiesības radīt šāda veida ierobežojumus tādējādi parāda to izņēmuma raksturu attiecībā uz vispārējo Direktīvas 69/169 mērķi atvieglot ceļotāju starptautisko kustību, atvieglojot atmuitošanas formalitātes brīdī, kad tiek ievestas preces. Šo 5. panta 8. punktā paredzēto izņēmumu ietvaros pastāv dalībvalstīm atzītas tiesības ierobežot kvantitatīvus ierobežojumus divu veidu preču ievešanai, proti, tabakai un kafijai un kafijas esencēm.

34. Ir tiesa, ka šī paša 5. panta 2. punkts noteic, ka dalībvalstis "ir tiesīgas samazināt preču vērtību un/vai daudzumu, lai piešķirtu atbrīvojumu", ja tās tiek ievestas pārrobežu satiksmes ar trešām valstīm ietvaros. Tomēr no šī apstākļa neizriet, ka šī paša 5. panta 8. punkts nevar būt par pamatu tādam tiesiskajam regulējumam kā konkrētais Austrijas tiesiskais regulējums. Īstenībā 8. punkts attiecas tikai uz noteiktiem produktiem, proti, tabaku un kafiju. Tam salīdzinājumā ar 2. punktu, kuram ir plašāka piemērojamība precēm kopumā, ir īpašs raksturs. 2. punkta esamība neizslēdz, ka tiesību normas, kas ir pieņemtas, pamatojoties uz 8. punktu, var ņemt vērā arī apsvērumus, kas ir saistīti ar tabakas vai kafijas, kuru ieved ceļotāji, izcelsmes valsts ģeogrāfisko tuvumu. Šādus apsvērumus var ņemt vērā dalībvalsts, kad tā lemj par ievešanas kvantitatīvo ierobežojumu samazināšanu cigaretēm, lai pretotos īslaicīgiem pārrobežu ceļojumiem uz trešām valstīm, lai iepirktu cigaretes, kas ir pakļautas daudz zemākam akcīzes nodoklim.

35. Iemesls, kāpēc pastāv tiesības samazināt kvantitatīvos ierobežojumus, kuri ir paredzēti 5. panta 8. punktā, ir atkarīgs no minēto produktu specifikas un to patērētāju īpatnībām. Runa ir par produktiem, tabaku un kafiju vai kafijas esencēm, kas var radīt lielu cenu atšķirību dažādās valstīs atšķirīgo nodokļu režīmu, it īpaši akcīzes nodokļa režīma dēļ, kuram tās ir pakļautas [13]. Tas it īpaši attiecas uz tabakas produktiem. Pat ja mērķi, ko īsteno valsts, ieviešot augstāka akcīzes nodokļa režīmu, var būt dažādi, patēriņa ierobežošana, kas it īpaši ir saistīta ar veselības aizsardzību, ir likumīga [14]. Kas attiecas tieši uz tabakas produktiem, aplik-

13 — Kas attiecas uz kafiju, pašreiz ir piecas dalībvalstis, kas apliek šo produktu ar akcīzes nodokli. Skat. šajā sakarā Padomes direktīvas priekšlikumu, kuru iesniedza Komisija, attiecībā uz atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa un akcīzes nodokļa, kas tiek uzlikts precēm, kuras ieved ceļotāji no trešām valstīm [COM(2006) 76, galīgā redakcija, 5. lpp.].

14 — Ir zināms, ka akcīzes nodokļi ir netieši nodokļi par patēriņa precēm, kuriem, no vienas puses, ir mērķis papildināt budžeta ienākumus Valsts Kasē un, no otras puses, ierobežot noteiktu produktu patēriņu, it īpaši ar mērķi aizsargāt veselību. Šo divu akcīzes nodokļa mērķu atzīšana ir novērojama 2000. gada 24. februāra spriedumā lietā C-434/97 Komisija/Francija (*Recueil*, I-1129. lpp., 19. punkts) un ģenerāladvokāta Sadžo secinājumu tajā pašā lietā 13. punktā. Skat. arī ģenerāladvokāta Ruisa-Harabo Kolomera [*Ruiz-Jarabo Colomer*] secinājumus lietā C-325/99 *Van de Water* (2001. gada 5. aprīļa spriedums, *Recueil*, I-2729. lpp., 25. punkts).

šana ar nodokli, kā Kopiena ir tieši atzinusi, ir spēcīgs instruments, lai samazinātu patēriņu un tādējādi aizsargātu iedzīvotāju veselību [15].

36. No tā izriet, ka dalībvalsts pamatojas uz Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktu, īstenojot pasākumus, kas tai ļauj izvairīties no tā, ka tās nodokļu politika attiecībā uz tabakas produktiem neizdodas. Ja šīs valsts iedzīvotāji varētu brīvi doties uz trešām valstīm, kas praktizē zemākus nodokļus tabakas precēm, jo tām nav pienākuma ievērot vispārējo minimālo akcīzes nodokli, kas līdzvērtīgs tam, kas ir paredzēts Direktīvas 92/79/EEK [16] 2. pantā, un pirkt un ievest tabakas produktus, kas ir nopirkti par ievērojami zemāku cenu, tiktu nepārprotami ietekmēta šādas tabakas produktu patēriņa ierobežošanas nodokļu politikas efektivitāte.

37. Austrijas Republikai jābūt iespējai saskaņā ar Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktu samazināt līdz 25 cigaretēm kvantitatīvos ierobežojumus cigaretēm, kuras ieved ceļotāji, atgriežoties izcelsmes valstī pa sauszemi *tikai* no konkrētām trešām valstīm. Turklāt ceļotāji, uz kuriem attiecas šis samazinātais atbrīvojums, var būt tikai tie, kas dzīvo Austrijā, jo tie ir nodokļu politikas attiecībā uz tabakas produktiem adresāti, kurus dalībvalsts var vēlēties likumīgi aizsargāt.

38. Tātad ir iespējams objektīvi attaisnot atšķirīgo attieksmi, kas šajā gadījumā tika apstrīdēta. Šis attaisnojums izriet no divu elementu apvienojuma: fakta, ka valstīs, kurām piemērojama atšķirīgā attieksme, nepastāv tāds nodokļu režīms tabakas produktiem, kas ir līdzvērtīgs minimālajai nodokļu likmei attiecībā uz šiem produktiem, kuru nosaka Kopienu tiesiskais regulējums, un šo valstu ģeogrāfiskā tuvuma Austrijai, kas rada labvēlīgus apstākļus Austrijas iedzīvotāju īslaicīgiem ceļojumiem cigarešu iegādei.

39. Tiktāl, ciktāl apstākļi apstiprinās, kā tas ir šajā gadījumā, atšķirīgā attieksme pret konkrētām robežvalstīm salīdzinājumā ar trešām valstīm, kas nav Austrijas kaimiņvalstis vai kas, pat ja tās tādas ir, piekopj par Kopienu tiesībās noteikto minimumu augstāku nodokļu režīmu cigaretēm, ir objektīvi attaisnojama.

15 — PVO konvencijas par cīņu pret tabaku, kas tika parakstīta 2003. gada 21. maijā Ženēvā un apstiprināta ar Padomes 2004. gada 2. jūnija Lēmumu Nr. 2004/513/EK (OV L 213, 8. lpp.), 6. pants noteic, ka "puses atzīst, ka finanšu un nodokļu instrumenti ir efektīvi un būtiski, lai samazinātu tabakas patēriņu [..]".

16 — Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīva par nodokļu saskaņošanu cigaretēm (OV L 316, 8. lpp.). Tās 2. pants pēc izmaiņām, ko ieviesa ar Padomes 2002. gada 12. februāra Direktīvu 2002/10/EK (OV L 46, 26. lpp.), ir šāds: "Pieprasītākās cenu kategorijas cigaretēm dalībvalstis piemēro vispārēju minimālo akcīzes nodokli (īpašu nodokli un *ad valorem* nodokli, izņemot PVN), kas nosakāms 57 % apjomā no cigarešu mazumtirdzniecības cenas (ar visiem nodokļiem) un kas nav mazāks par EUR 60 par 1000 cigaretēm. No 2006. gada 1. jūlija summu EUR 60 aizstāj ar EUR 64".

40. Turklāt šādai atšķirīgai attieksmei jābūt samērīgai ar sasniedzamo mērķi. Ja, lai izvairītos no cigarešu iepirkuma braucieniem uz kaimiņvalstīm, kas nepiekopj vispārējo minimālo akcīzes nodokļu režīmu cigaretēm, kā to paredz Kopienu tiesiskais regulējums, Austrijas Republikai bija jāsamazina šī atbrīvojuma kvantitatīvie ierobežojumi vienādi visiem ievedumiem no visām trešām pasaules valstīm, īstenojot pieeju, kuru atbalsta Komisija, tad tādi noteikumi ir nesamērīgi ar sasniedzamo mērķi.

41. Tas ir pretrunā samērīguma principam, ka dalībvalstīm, pildot savas pilnvaras, kuras tām piešķir Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkts, ir pienākums vai nu samazināt atbrīvojumus ceļotājiem, kas iebrauc no jebkuras trešās valsts, vai, pilnīgi pretēji, vispār nesamazināt šo atbrīvojumu. Šādā "visu vai neko" risinājumā netiek ņemts vērā, ka Direktīvas 69/169 pamatmērķis, nākas atgādināt, ir liberalizēt ievesto preču aplikšanu ar nodokli starptautiskajos ceļojumos starp trešām valstīm un Kopienu un atvieglot satiksmi. Šis Direktīvas 69/169 vispārējais mērķis konfliktē ar tiesībām, kuras noteiktas šīs pašas direktīvas 5. panta 8. punktā, tiktāl, ciktāl šo tiesību izmantošanas sekas ir starptautisko ceļojumu traucējumi. Taču nepieciešamais līdzsvars, kas ir jārod starp tiesību, kas paredzētas Direktīvas 69/169 5. panta 8. punktā, izmantošanu un direktīvas pamatmērķi, nozīmē, ka atbrīvojuma samazinājums cigaretēm, kuru dalībvalsts nosaka, pamatojoties uz 5. panta 8. punktu, tiek veikts, nepārsniedzot to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu, ka mērķi, ko realizē valsts un atzīst Kopienu tiesiskais regulējums, ir sasniegti.

42. Tādēļ es uzskatu, ka Direktīvas 69/169 5. panta 8. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir saderīgs ar dalībvalsts noteikumiem, kas samazina cigarešu, kuras ieved šajā valstī dzīvojošas privātpersonas tikai no trešām valstīm — kaimiņvalstīm, kurās nepastāv akcīzes nodokļa likme, kas būtu vismaz līdzvērtīga Kopienu tiesiskajā regulējumā noteiktajai minimālajai akcīzes likmei cigaretēm, importa atbrīvojuma kvantitatīvos ierobežojumus.

43. Tādēļ Pievienošanās akta XIII pielikuma 6. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas pieļauj, ka Austrijas Republika uz laiku saglabā samazinātu akcīzes nodokļa atbrīvojumu līdz 25 cigaretēm, kuras šajā valstī dzīvojoši ceļotāji ieved no Slovēnijas pa sauszemes ceļu vai pa iekšzemes ūdeņiem, kas ir līdzvērtīgs atbrīvojumam, kuru Austrijas Republika pašreiz piemēro attiecībā uz valstīm, kas pēc pēdējās paplašināšanās palikušas kā trešās kaimiņu valstis, tiktāl, ciktāl tās nepiemēro minimālo vispārējo akcīzes nodokļu likmi cigaretēm, kas ir ekvivalenta tai, kas ir paredzēta Direktīvas 92/79, ko groza Direktīva 2002/10, 2. panta 1. punktā.

IV — Otrais jautājums

44. Kas attiecas uz atbildi, kas jāsniedz uz otro jautājumu, kuru uzdod iesniedzējtiesa, es piekrītu Austrijas valdības uzskatam. Tas, ka samazinātais atbrīvojums no akcīzes nodokļa ar ierobežojumu līdz 25 cigaretēm pašreiz attiecas tikai uz vienas trešās valsts (Šveices) beznodokļu zonu, taču visām pārējām trešām valstīm ir atļauta 200 cigarešu ievešana Austrijā ar atbrīvojumu no akcīzes nodokļa, var tikt izskaidrots ar objektīvu apstākli, ka pēc Slovēnijas Republikas pievienošanās šī ir vienīgā Austrijas kaimiņu zona, kas pieder trešai valstij, kurā nepiemēro pat minimālo vispārējo akcīzes nodokļa likmi, kādu to nosaka Kopienu tiesiskais regulējums. Šāda situācija nevar ietekmēt minēto Austrijas tiesību aku saskaņošanu attiecībā uz Slovēnijas Republiku (un attiecībā uz visām jaunajām dalībvalstīm, kas ir Austrijas kaimiņvalstis) pārejas perioda laikā, kura gaitā Slovēnijas Republikai nav pienākuma piemērot Kopienu tiesiskajā regulējumā paredzēto minimālo vispārējo akcīzes nodokļa likmi cigaretēm. Turklāt šāda situācija nenozīmē, ka šāda samazināta atbrīvojuma piemērošana tādai dalībvalstij kā Slovēnijas Republika tāpat kā vienas trešās valsts beznodokļu zonai varētu radīt — kā to formulējusi iesniedzējtiesa — preču brīvas aprites principa pārkāpumu EKL 23., 25. un 26. panta izpratnē.

V — Secinājumi

45. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es piedāvāju Tiesai atbildēt uz *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt* uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem šādi:

1) XIII pielikuma 6. punkta 2. apakšpunkts Aktā par Čehijas Republikas, Igaunijas Republikas, Kipras Republikas, Latvijas Republikas, Lietuvas Republikas, Ungārijas Republikas, Maltas Republikas, Polijas Republikas, Slovēnijas

Republikas un Slovākijas Republikas pievienošanās nosacījumiem un pielāgojumiem līgumos, kas ir Eiropas Savienības pamatā, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas pieļauj, ka Austrijas Republika uz laiku saglabā samazinātu akcīzes nodokļa atbrīvojumu līdz 25 cigaretēm, kuras šajā valstī dzīvojoši ceļotāji ieved no Slovēnijas pa sauszemes ceļu vai pa iekšzemes ūdeņiem, kas ir līdzvērtīgs atbrīvojumam, kuru Austrijas Republika pašreiz piemēro attiecībā uz valstīm, kas pēc pēdējās paplašināšanās palikušas kā trešās kaimiņu valstis, tiktāl, ciktāl tās nepiemēro minimālo vispārējo akcīzes nodokļu likmi cigaretēm, kas ir ekvivalenta tai, kas ir paredzēta Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/79/EEK par nodokļu saskaņošanu cigaretēm, ko groza Padomes 2002. gada 12. februāra Direktīva 2002/10/EK, 2. panta 1. punktā;

2) atbildi uz iepriekšējo jautājumu neiespaido fakts, ka kvantitatīvie ierobežojumi, ko nosaka minētie Austrijas tiesību akti, pašreiz attiecas tikai uz vienas trešās valsts beznodokļu zonu un ka tajā pašā laikā Austrijā ir atļauts ievest no visām pārējām trešām valstīm 200 cigaretes ar atbrīvojumu no akcīzes nodokļa. Šāda situācija nepārkāpj EKL 23., 25. un 26. pantu.