NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
M. POIARES MADURO
prednesené 4. mája 2006 [1]

1. Návrhom na začatie tohto prejudiciálneho konania kladie Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Rakúsko) otázky týkajúce sa predovšetkým výkladu bodu 6 ods. 2 prílohy XIII Aktu o podmienkach pristúpenia Českej republiky, Estónskej republiky, Cyperskej republiky, Lotyšskej republiky, Litovskej republiky, Maďarskej republiky, Maltskej republiky, Poľskej republiky, Slovinskej republiky a Slovenskej republiky a o úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia [2].

2. Konkrétne ide o to, či môže Rakúska republika uplatňovať právnu úpravu, podľa ktorej je oslobodenie od spotrebnej dane obmedzené na 25 kusov cigariet dovezených zo Slovinska do Rakúska v osobnej batožine osôb s bydliskom v tomto členskom štáte, ktoré na jeho daňové územie vstupujú priamo zo Slovinska cez pozemnú hranicu alebo vnútrozemské vody.

I — Skutkový stav vo veci samej, právny rámec a otázky položené Súdnemu dvoru

3. Tento návrh bol predložený v rámci konania o žalobe, ktorú podala Amalia Valeško, s bydliskom v Rakúsku, proti rozhodnutiu Zollamt Klagenfurt (Colný úrad Klagenfurt, ďalej len „Zollamt") vo veci dovozu 200 kusov cigariet zo Slovinska na rakúske územie 10. júla 2004, ktorým jej Zollamt nepriznal oslobodenie od spotrebnej dane na 200 kusov cigariet a uložil jej povinnosť zaplatiť daň z tabaku zo 175 cigariet presahujúcich množstvo 25 cigariet, na ktoré sa oslobodenie uplatňuje.

4. Základom pre toto rozhodnutie, ktorým nebolo Amalii Valeško priznané oslobodenie na ňou dovezených 175 cigariet, bol zákon

1 — Jazyk prednesu: portugalčina.

2 — Ú. v. EÚ L 236, 2003, s. 33 (ďalej len „akt o pristúpení").

o dani z tabaku (Tabaksteuergesetz) z 31. augusta 1994[3], a to najmä § 29a tohto zákona.

5. § 29 ods. 1 TabStG v prvom rade stanovuje, že „tabakové výrobky, ktoré nadobudla fyzická osoba vo voľnom predaji pre osobnú spotrebu v inom členskom štáte a ktoré sama dováža na daňové územie, sú oslobodené od dane, ak sú určené na osobné použitie a nie na obchodné použitie."

6. Okrem toho § 29a TabStG hovorí, že:

„1. Počas prechodného obdobia uvedeného v § 44f ods. 2 je oslobodenie od spotrebnej dane podľa § 29 pre tabakové výrobky, ktoré sa dovezú na daňové územie v osobnej batožine cestujúcich, obmedzené na

...

3 — BGBl. 704/1994, v znení zákona o úprave daní (Abgabenänderungsgesetz) z 19. decembra 2003 (BGBl. I, 124/2003, ďalej len „TabStG").

(3) 200 cigariet pri vstupe z Lotyšskej republiky, Litovskej republiky, Maďarskej republiky, Poľskej republiky, Slovinskej republiky alebo Slovenskej republiky.

2. Ako výnimka z odseku 1 je oslobodenie od spotrebnej dane pre tabakové výrobky dovezené v osobnej batožine cestujúcich, ktorí majú svoje obvyklé bydlisko na daňovom území a ktorí vstupujú na daňové územie cez pozemnú hranicu alebo vnútroštátne vody počas prechodného obdobia uvedeného v § 44f ods. 2, obmedzené na:

...

(2) 25 cigariet pri vstupe zo Slovenskej republiky, Slovinskej republiky alebo Maďarskej republiky."

7. V zmysle § 44f ods. 2 bodu 4 TabStG nadobúda tento § 29a účinnosť v rovnakom čase ako akt o pristúpení a uplatňuje sa počas prechodného obdobia najmä pre Slovinskú republiku do 31. decembra 2007.

8. Podľa § 3a nariadenia o oslobodení od spotrebnej dane (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) z 5. januára 1995 [4]:

„1. Oslobodenie od spotrebných daní pre tabakové výrobky dovážané v osobnej batožine cestujúcich, ktorí majú svoje obvyklé bydlisko na území pôsobnosti tohto nariadenia a ktorí vstupujú na toto územie cez pozemnú hranicu spájajúcu ho s inými krajinami ako členskými štátmi Európskej únie a členmi EZVO, je obmedzené na:

1. 25 cigariet alebo

...

2. Odsek 1 sa neuplatňuje na tabakové výrobky, o ktorých je preukázané, že boli nadobudnuté na území pôsobnosti alebo vo voľnom predaji v inom členskom štáte Európskej únie, a za ktoré sa nevrátila alebo nezaplatila spotrebná daň.

3. Odsek 1 sa uplatňuje tiež na tabakové výrobky, ktoré sa dovezú zo švajčiarskeho slobodného colného pásma Samnauntal.

...“

9. Amalia Valeško podala sťažnosť proti rozhodnutiu Zollamt, ktorý jej uložil povinnosť zaplatiť daň z tabaku zo 175 cigariet presahujúcich množstvo 25 cigariet, na ktoré sa oslobodenie uplatňuje, s tvrdením, že limit oslobodenia na 25 kusov cigariet stanovený v § 29a TabStG je v rozpore s právom Spoločenstva. Rozhodnutím zo 17. decembra 2004 Zollamt túto sťažnosť zamietol ako nedôvodnú.

10. Amalia Valeško preto proti tomuto poslednému uvedenému rozhodnutiu podala žalobu na Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt, ktorý Súdnemu dvoru položil nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Majú sa ustanovenia uvedené v bode 6 ods. 2 prílohy XIII aktu [o pristúpení], podľa ktorých môžu členské štáty bez toho, aby bol dotknutý článok 8 smernice Rady 92/12/EHS [z 25. februára 1992] o všeobecnom systéme pre výrobky podliehajúce spotrebnej dani, o držbe, pohybe a monitorovaní takýchto výrobkov [Ú. v. ES L 76, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 179], a po upovedomení Komisie počas uplatňovania uvedenej výnimky ‚ponechať

4 — BGBl. 3/1995. Toto nariadenie bolo s účinnosťou od 1. júla 1997 zmenené najmä nariadením, ktorým sa mení nariadenie o oslobodení od spotrebnej dane z 19. júna 1997 (BGBl. II, 162/1997).

v platnosti' rovnaké množstevné obmedzenia pre cigarety, ktoré sa môžu dovážať na ich územie zo Slovinska bez ďalšej platby spotrebnej dane, aká sa uplatňuje pri dovoze z tretích krajín, vykladať s prihliadnutím na *terminus technicus* ‚ponechať v platnosti' tak, že tieto ustanovenia Zmluvy pripúšťajú množstevné obmedzenia, ktoré platili v členskom štáte do vstupu Slovinskej republiky do Európskej únie okrem iného aj pre Slovinskú republiku ako tretiu krajinu?

2. Pokiaľ by však Súdny dvor dospel k záveru, že uvedené ustanovenia Zmluvy sa nemajú vykladať tak, že pripúšťajú množstevné obmedzenia, ktoré platili v členskom štáte do vstupu Slovinskej republiky do Európskej únie okrem iného aj pre Slovinskú republiku ako tretiu krajinu:

Majú sa články 23 ES, 25 ES a 26 ES vykladať tak, že právna úprava členského štátu, podľa ktorej oslobodenie od spotrebnej dane pre tabakové výrobky dovážané v osobnej batožine cestujúcich, ktorí majú obvyklé bydlisko na daňovom území členského štátu a vstupujú cez pozemné hranice alebo cez vnútrozemské vody priamo na daňové územie členského štátu, je obmedzené na 25 kusov cigariet pri vstupe z určitých iných členských štátov, neodporuje zásadám voľného pohybu tovaru, ak existuje takéto množstevné obmedzenie len voči slobodnému colnému pásmu jedinej tretej krajiny (Švajčiarska) a zároveň je povolené dovážať zo všetkých ostatných tretích krajín do tohto členského štátu 200 kusov cigariet s oslobodením od spotrebnej dane?"

11. Tieto otázky povedú Súdny dvor k výkladu niekoľkých ustanovení práva Spoločenstva, a to najmä a predovšetkým bodu 6 ods. 2 prílohy XIII aktu o pristúpení, ktorý stanovuje, že:

„...

Bez ohľadu na ustanovenia článku 2 ods. 1 smernice 92/79/EHS je Slovinsko oprávnené odložiť uplatňovanie celkovej minimálnej spotrebnej dane vo výške 60 EUR a 64 EUR na 1 000 cigariet najbežnejšej cenovej kategórie do 31. decembra 2007, ak bude počas tohto obdobia postupne upravovať svoju sadzbu spotrebnej dane smerom k celkovej minimálnej spotrebnej dani stanovenej v smernici.

Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia článku 8 smernice Rady 92/12/EHS... a po upovedomení Komisie sú členské štáty oprávnené počas uplatňovania uvedenej výnimky ponechať v platnosti rovnaké množstevné obmedzenia pre cigarety, ktoré sa môžu dovážať na ich územie zo Slovinska bez ďalšej platby spotrebnej dane, aká sa uplatňuje pri dovoze z tretích krajín. Členské štáty, ktoré využijú túto možnosť, sú oprávnené vykonávať nevyhnutné kontroly, ktoré však nesmú brániť riadnemu fungovaniu vnútorného trhu."

12. Článok 8 smernice 92/12 stanovuje, že „pokiaľ ide o výrobky získané súkromnými osobami pre ich vlastné použitie a nimi prepravované princíp získavania vnútorného trhu stanovuje, že spotrebná daň sa má vyberať v členskom štáte, v ktorom boli získané".

13. Podľa článku 45 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 918/83 z 28. marca 1983 ustanovujúceho systém spoločenstva pre oslobodenie od cla[5]:

„Za podmienok ustanovených v článkoch 46 až 49 sa bez dovozných ciel prepúšťa tovar nachádzajúci sa v osobnej batožine cestujúcich z tretej krajiny za predpokladu, že takýto dovoz nie je obchodnej povahy."

14. Pokiaľ ide o cigarety, článok 46 ods. 1 písm. a) nariadenia č. 918/83 stanovuje maximálne množstvo, na ktoré je obmedzené oslobodenie uvedené v článku 45 ods. 1, na 200 kusov.

15. Článok 49 ods. 1 tohto nariadenia stanovuje:

„Členské štáty môžu znížiť hodnotu alebo množstvá tovaru prepúšťaného bez cla, ak je tento dovážaný

— osobami s bydliskom v pohraničnom pásme,

— osobami zamestnanými v pohraničí,

5 — Ú. v. ES L 105, s. 1; Mim. vyd. 02/001, s. 419.

— posádkami dopravných prostriedkov používaných medzi tretími krajinami a spoločenstvom.

...“

16. V článku 1 smernice Rady 69/169/EHS z 28. mája 1969 o harmonizácii ustanovení zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa oslobodenia od dane z obratu a od spotrebnej dane pre dovoz v medzinárodnom cestovnom ruchu [6] v znení štvrtej smernice Rady 78/1033/EHS z 19. decembra 1978 [7] a smernice Rady 94/4/ES zo 14. februára 1994 [8] sa uvádza:

„Oslobodenie od dane z obratu a od spotrebnej dane z dovážaného tovaru sa bude uplatňovať v súvislosti s cestovaním medzi tretími krajinami a spoločenstvom na tovar nachádzajúci sa v osobnej batožine cestujúceho, ak takýto dovoz nemá obchodný charakter a ak celková hodnota tovaru neprekračuje 175 ECU na osobu.“

17. Podľa článku 4 ods. 1 písm. a) smernice 69/169 musí každý členský štát stanoviť, pokiaľ ide o dovoz cigariet z tretích krajín oslobodených od spotrebnej dane a dane z obratu, množstevné obmedzenie na 200 kusov.

18. Článok 5 tej istej smernice stanovuje:

„1. Členské štáty môžu obmedziť hodnotu a/alebo množstvo tovaru, ktoré môžu byť vyvezené bez cla, na jednu desatinu hodnoty a/alebo množstva stanovených v článku... 4 (1), stĺpec II, ak takýto tovar je dovezený z iného členského štátu osobami s pobytom v pohraničnej oblasti dovážajúceho členského štátu alebo v oblasti susedného členského štátu, pracovníkmi pohraničnej oblasti alebo vodičmi dopravných prostriedkov používaných v medzinárodnom cestovnom ruchu.

Pritom nárok na oslobodenie od cla vo vzťahu k dole uvedenému tovaru môže byť nasledujúci:

a) tabakové výrobky

cigarety: 40 kusov

...

6 — Ú. v. ES L 133, s. 6; Mim. vyd. 09/001, s. 8.

7 — Ú. v. ES L 366, s. 31; Mim. vyd. 09/001, s. 31.

8 — Ú. v. ES L 60, s. 14; Mim. vyd. 09/001, s. 253, ďalej len „smernica 69/169“.

2. Členské štáty môžu stanoviť nižšie hranice hodnoty a/alebo množstva tovaru pre colnú úľavu, keď je tovar dovezený z tretej krajiny osobami s pobytom v pohraničnom pásme, pracovníkmi v pohraničnom pásme alebo vodičmi dopravných prostriedkov, používaných v cestovnom ruchu medzi tretími štátmi a spoločenstvom.

...

8. Členské štáty môžu znížiť množstvá tovaru uvedené v článku 4 (1) a) a d) pre cestujúcich prichádzajúcich do členského štátu z tretej krajiny."

II — Právne posúdenie

19. Z predmetných ustanovení rakúskeho práva vyplýva, že pri dovozoch cigariet na osobné účely osobami s bydliskom v Rakúsku, ktoré sa do Rakúska vracajú pozemnou cestou alebo vnútrozemskými vodami zo Slovinska, sa nárok na množstevné oslobodenie od spotrebnej dane vzťahuje na 25 kusov cigariet. Naproti tomu, ak tie isté osoby s bydliskom v Rakúsku dovezú cigarety rovnako na osobné účely pri ceste z akejkoľvek tretej krajiny okrem slobodného colného pásma Samnauntal, potom sa toto oslobodenie bude vzťahovať na 200 cigariet.

20. Podľa rakúskych právnych predpisov teda pri dovozoch z jedného členského štátu, ktorým je v prejednávanom prípade Slovinsko, platí oslobodenie od spotrebnej dane len pre 25 kusov cigariet, čo je *menej* než oslobodenie na 200 kusov cigariet, ktoré sa uplatňuje pri dovozoch zo všetkých tretích krajín okrem slobodného colného pásma Samnauntal, ktoré je tak v obdobnej situácii ako Slovinská republika. Na cigarety dovážané do Rakúska cestujúcimi prichádzajúcimi z jedného členského štátu, ktorým je v prejednávanom prípade Slovinská republika, sa teda uplatňuje menej výhodný režim než na cigarety dovážané z bezmála všetkých tretích krajín.

21. Z tohto uhlu pohľadu vychádza vo veci na povrch zjavná diskriminácia tabaku dovážaného z jedného členského štátu, ktorým je v prejednávanom prípade Slovinská republika, v porovnaní s tabakom dovážaným cestujúcimi zo všetkých tretích krajín okrem slobodného colného pásma Samnauntal.

22. Takéto rozdielne zaobchádzanie však môže byť objektívne podložené a právom Spoločenstva výslovne povolené. V tejto

súvislosti treba pripomenúť, že bod 6 prílohy XIII aktu o pristúpení výslovne stanovuje, že „členské štáty [sú] oprávnené... ponechať v platnosti rovnaké množstevné obmedzenia pre cigarety, ktoré sa môžu dovážať na ich územie zo Slovinska bez ďalšej platby spotrebnej dane, aká sa uplatňuje pri dovoze z tretích krajín."

III — Prvá otázka

23. Vnútroštátny súd upriamuje svoju prvú otázku na problém výkladu pojmu „ponechať v platnosti" uvedeného v bode 6 ods. 2 prílohy XIII aktu o pristúpení. Ide o to stanoviť, či tento pojem umožňuje ponechať v platnosti množstevné obmedzenia, ktoré sa do pristúpenia Slovinskej republiky voči nej v Rakúsku uplatňovali ako voči tretej krajine, alebo či by sa tento pojem mal naopak chápať tak, že možno ponechať v platnosti množstevné obmedzenia, ktoré sa v súčasnosti v Rakúsku uplatňujú voči tretím krajinám.

24. Odhliadnuc od toho, či sa pojem „ponechať v platnosti" uvedený v bode 6 vykladá vo vzťahu k minulosti alebo súčasnosti, je v každom prípade dôležité zistiť, aké sú množstevné obmedzenia, ktoré môžu členské štáty podľa práva Spoločenstva uplatňovať na oslobodenie cigariet dovážaných cestujúcimi z tretích krajín od spotrebnej dane, dane z pridanej hodnoty a cla. Odpoveď na túto otázku dávajú smernica 69/169 a nariadenie č. 918/83. Z článku 4 ods. 1 písm. a) smernice 69/169 a z článku 46 ods. 1 písm. a) nariadenia č. 918/83 vyplýva, že takéto oslobodenie sa v zásade vzťahuje na 200 cigariet. V zmysle článku 5 smernice 69/169 a článku 49 ods. 1 nariadenia č. 918/83 však majú členské štáty právo tento množstevný dovozný limit zúžiť.

25. V tomto ohľade má osobitný význam článok 5 ods. 8 smernice 69/169, podľa ktorého „členské štáty môžu znížiť množstvá tovaru uvedené v článku 4 (1) a) a d)", čiže množstvo 200 cigariet oslobodené od dane z obratu a spotrebnej dane, „pre cestujúcich prichádzajúcich do členského štátu z tretej krajiny".

26. Predmetná rakúska právna úprava, ktorou sa pri dovoze znižuje oslobodenie od spotrebnej dane na 25 kusov cigariet, bola totiž zavedená na základe článku 5 ods. 8. Preto pre výklad tohto ustanovenia — ktoré je jadrom celej prejednávanej veci — nie je dôležité, či sa myslí doba pred alebo po vstupe Slovinskej republiky do Európskej únie. Najprv sa teda budem zaoberať výkla-

dom článku 5 ods. 8 smernice 69/169, aby som stanovil, či tento článok dovoľuje členským štátom, výlučne vo vzťahu k niektorým tretím krajinám, prijať takú právnu úpravu, aká je predmetom tohto konania.

27. V tomto smere sa Komisia práve domnieva, že predmetná rakúska právna úprava je nezlučiteľná s článkom 5 ods. 8 smernice 69/169. Podľa nej bola táto právna úprava v rozpore s právom Spoločenstva už pred vstupom Slovinskej republiky do Európskej únie. Podľa jej názoru síce článok 5 ods. 8 smernice 69/169 umožňoval členskému štátu zúžiť oslobodenie na menej ako 200 cigariet, avšak len jednotným spôsobom bez rozlišovania medzi tretími krajinami. To, že v zmysle predmetnej rakúskej právnej úpravy platí takmer voči všetkým tretím krajinám oslobodenie na 200 kusov cigariet, zatiaľ čo voči ostatným (v súčasnosti len voči slobodnému colnému pásmu Samnauntal) platí zúžené oslobodenie na 25 kusov, má byť diskrimináciou, ktorú na základe článku 5 ods. 8 smernice 69/169 nemožno pripustiť. Toto ustanovenie by sa malo vykladať v intenciách právnej zásady medzinárodného obchodného práva, podľa ktorej je diskriminácia medzi jednotlivými tretími krajinami zakázaná.

28. Podľa Komisie nie je Rakúska republika oprávnená prijať ani právnu úpravu, ktorá zužuje oslobodenie na 25 cigariet len vo vzťahu k určitej kategórii osôb, ktorú článok 5 ods. 8 smernice 69/169 nevymedzuje, teda vo vzťahu k osobám s bydliskom v Rakúsku vracajúcim sa do Rakúska cez pozemnú hranicu alebo vnútrozemskou plavbou zo Slovenska, Slovinska, Maďarska či slobodného colného pásma Samnauntal.

29. S názorom Komisie nesúhlasím. V medzinárodnom obchodnom práve [9] síce existuje zásada zákazu diskriminácie medzi tretími krajinami, v intenciách ktorej by sa mal článok 5 ods. 8 smernice 69/169 vykladať, to však neznamená, že by bolo každé rozdielne zaobchádzanie zakázané. Takéto zaobchádzanie môže byť podložené objektívnymi dôvodmi, ktoré ozajstnú diskrimináciu vylučujú. Osobitne v prejednávanom prípade treba členským štátom priznať možnosť prijať na základe článku 5 ods. 8 smernice 69/169 opatrenia potrebné na zachovanie účinnosti ich režimu spotrebných daní z tabakových výrobkov, opatrenia, ktorých prijatie je často motivované dôvodmi ochrany zdravia.

30. Opatrenia prijaté na základe článku 5 ods. 8 pravda nesmú byť v žiadnom prípade

9 — Pozri najmä článok I ods. 1 Všeobecnej dohody o clách a obchode z roku 1994 (ďalej len „GATT").

prostriedkom na svojvoľnú alebo neospravedlniteľnú diskrimináciu medzi štátmi. [10] Nezdá sa však, že by to bol prípad predmetnej rakúskej právnej úpravy. Ako to vo svojom vyjadrení uvádza rakúska vláda, objektívne dôvody oprávňujú, aby sa v súlade s právom Spoločenstva zúženie oslobodenia na 25 cigariet zavedené v rakúskej právnej úprave nerozširovalo na všetky tretie krajiny a všetkých cestujúcich bez ohľadu na ich bydlisko.

31. V prvom rade si treba všimnúť, že znenie článku 5 ods. 8 smernice 69/169 má pomerne široký záber. Z tohto znenia vyplýva, že členské štáty môžu pri dovozoch cestujúcimi z tretej krajiny zaviesť užšie oslobodenie než na 200 cigariet. Každý členský štát má teda všeobecné, samotným ustanovením tejto smernice výslovne uznané právo obmedziť množstevné limity oslobodenia dovozu od spotrebnej dane, typicky pokiaľ ide o tabakové výrobky. [11] Z formulácie článku 5 ods. 8 teda pre členský štát nevyplýva povinnosť zúžiť tieto množstevné limity rovnakým spôsobom bez rozdielu pre všetky tretie krajiny a všetkých cestujúcich. Je preto dôležité overiť, či s ohľadom na účel smernice 69/169 a osobitne jej článok 5 ods. 8 neexistuje v prejednávanom prípade pre rozdielne zaobchádzanie s tretími krajinami a skupinami cestujúcich objektívny dôvod.

32. Pokiaľ ide o zmysel existencie článku 5 ods. 8 v súvislosti s celkovou štruktúrou smernice 69/169, treba pripomenúť, že účelom tejto smernice je vo všeobecnosti uľahčiť medzinárodný cestovný ruch pre cestujúcich z tretích krajín zjednodušením colného vybavenia tovaru nachádzajúceho sa v ich osobnej batožine. [12] V snahe o tento výsledok stanovuje uvedená smernica obmedzenia čo do množstva alebo hodnoty, v medziach ktorých môžu cestujúci z tretích krajín dovážať vo svojej osobnej batožine tovar, aby bol oslobodený od dane z obratu a spotrebnej dane.

33. Článok 5 smernice 69/169 však stanovuje, že členské štáty môžu zaviesť obmedzenia týchto limitov pre dovozy z tretích krajín, ktoré sú *a priori* a všeobecným

10 — Pozri článok XX GATT o všeobecných výnimkách, ktoré členským krajinám Svetovej obchodnej organizácie umožňujú odchýliť sa od pravidiel GATT.

11 — Treba pripomenúť, že „podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora si členské štáty v oblasti, ktorú pokrýva smernica 69/169, zachovali iba obmedzenú právomoc, ktorú im priznávajú samotné ustanovenia smernice“ (rozsudok z 9. júna 1992, Komisia/Španielsko, C-96/91, Zb. s. I-3789, bod 10 a citovaná judikatúra).

12 — Rozsudok z 15. júna 1999, Heinonen, C-394/97, Zb. s. I-3599, body 24 a 25. Podľa návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Saggio v tejto veci, v bode 16, či už smernica 69/169 alebo nariadenie č. 918/83, „priznávajú jednotlivcom právo dovážať na územie členských štátov určité množstvo tovaru nepodliehajúceho clu alebo dani z obratu či spotrebnej dani za predpokladu, že tento dovoz nemá obchodnú povahu. Ide zjavne o opatrenia, ktorých predmetom je jednak uľahčiť medzinárodný cestovný ruch a jednak zjednodušiť úlohy colných služieb členských štátov“.

spôsobom vymedzené v článkoch 2 a 4 tejto smernice. Právo členských štátov zaviesť takéto obmedzenia je teda výnimkou zo všeobecného účelu smernice 69/169 uľahčiť zjednodušením colných formalít pri dovoze tovaru medzinárodný cestovný ruch. Práve v rámci týchto, v článku 5 stanovených výnimiek, sa v článku 5 ods. 8 priznáva členským štátom právo obmedziť množstevné limity dvoch výrobkov, a to tabaku a kávy vrátane kávových extraktov a esencií.

34. Je pravda, že článok 5 ods. 2 hovorí, že členské štáty „môžu stanoviť nižšie hranice hodnoty a/alebo množstva tovaru pre colnú úľavu", dovezeného pri cezhraničnom styku s tretími krajinami. Z tejto skutočnosti však nevyplýva, že by článok 5 ods. 8 nemohol slúžiť ako základ pre takú právnu úpravu, akou je tá rakúska. Odsek 8 sa totiž vzťahuje len na určité výrobky, a to konkrétne na tabak a kávu. Vo vzťahu k odseku 2, ktorý má širší dosah, pretože sa vzťahuje na tovar vo všeobecnosti, je osobitným ustanovením. Takže existencia tohto odseku 2 nebráni tomu, aby do právnej úpravy prijatej na základe odseku 8 mohli byť premietnuté aj úvahy o zemepisnej blízkosti štátu, odkiaľ cestujúci výrobky z tabaku či kávy dovážajú. Na takéto úvahy môže brať členský štát zreteľ, keď sa rozhodne zúžiť množstevné obmedzenia na oslobodenie cigariet, aby sa tak vysporiadal s krátkodobými cestami za hranice smerujúcimi do tretích krajín na účely nákupu cigariet, z ktorých sa odvádza omnoho nižšia spotrebná daň.

35. Dôvod, prečo existuje možnosť zúžiť množstevné obmedzenia pri dovoze stanovené v článku 5 ods. 8, vychádza z osobitosti daných výrobkov a rozdielnej intenzity vnímania ich spotreby zo strany jednotlivých štátov. Ide o výrobky, konkrétne o tabak a kávu či kávové extrakty a esencie, ktoré vzhľadom na veľké odlišnosti medzi daňovými režimami, predovšetkým v oblasti spotrebných daní, ktorým podliehajú, môžu byť od štátu k štátu predmetom značných cenových rozdielov.[13] Je to tak najmä v prípade tabakových výrobkov. I keď ciele, ktoré si štát pri zavádzaní vysokej spotrebnej dane vytýči, môžu byť veľmi rozmanité, cieľ, ktorým sleduje potláčanie spotreby výrobkov, spojený najmä s ochranou zdravia, je úplne legitímny.[14] Totiž pokiaľ ide osobitne

13 — Pokiaľ ide o kávu, v súčasnosti je päť členských štátov, ktoré z tohto výrobku vyberajú spotrebnú daň. V tomto smere pozri Komisiou predložený návrh smernice Rady o oslobodení tovaru dovážaného osobami cestujúcimi z tretích krajín od dane z pridanej hodnoty a spotrebnej dane [KOM(2006) 76 v konečnom znení, s. 5].

14 — Je všeobecne známym faktom, že spotrebné dane sú nepriamymi daňami zo spotreby, ktoré môžu mať jednak rozpočtový účel spočívajúci v získaní príjmov do verejných prostriedkov a jednak účel spočívajúci v potláčaní spotreby určitých výrobkov najmä z dôvodov ochrany zdravia. Uznanie takéhoto dvojakého účelu spotrebnej dane vidieť v rozsudku z 24. februára 2000, Komisia/Francúzsko (C-434/97, Zb. s. I-1129, bod 19) a v bode 13 návrhov, ktoré predniesol generálny advokát A. Saggio v tej istej veci. Pozri tiež návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer vo veci Van de Water (rozsudok z 5. apríla 2001, C-325/99, Zb. s. I-2729), bod 25.

o tabakové výrobky, sú dane, ako to Komisia výslovne uznáva, účinným nástrojom na potláčanie ich spotreby a tým i ochrany zdravia obyvateľstva. [15]

37. Preto v úplnom súlade so znením a zmyslom existencie článku 5 ods. 8 smernice 69/169 musí mať Rakúska republika právo zúžiť množstevné obmedzenie na 25 cigariet pre prípady, keď sú cigarety dovážané cestujúcimi vracajúcimi sa do tejto krajiny pozemnou cestou *iba z* vybraných tretích krajín. Navyše takéto zúžené oslobodenie sa môže vzťahovať len na cestujúcich s bydliskom v Rakúsku, pretože na takéto osoby sa zameriava daňová politika v oblasti tabakových výrobkov, na ochrane ktorej môže mať členský štát oprávnený záujem.

36. Z toho vyplýva, že členský štát je na základe článku 5 ods. 8 smernice 69/169 oprávnený prijať opatrenia, ktoré mu umožnia predísť neúspechu v daňovej politike zdaňovania tabakových výrobkov. Ak by sa obyvatelia tohto štátu mohli poľahky vybrať do tretích krajín, ktoré cigarety zdaňujú oveľa nižšou daňou — pretože nie sú povinné dodržiavať celkovú minimálnu spotrebnú daň vo výške stanovenej v článku 2 smernice 92/79/EHS [16] — a nakupovať a dovážať tieto výrobky za oveľa nižšiu cenu, bola by účinnosť takejto daňovej politiky zameriavajúcej sa na potláčanie spotreby cigariet jednoznačne oslabená.

38. Rozdielne zaobchádzanie, napadnuté v prejednávanej veci, možno teda podložiť objektívnymi dôvodmi. Takéto odôvodnenie vychádza zo spojenia dvoch faktorov, ktoré vedú ku krátkodobým cestám za nákupom cigariet podnikaným osobami s bydliskom v Rakúsku: zo skutočnosti, že v krajinách, voči ktorým sa uplatňuje odlišné zaobchádzanie, sa neuplatňuje úroveň zdanenia, ktorá by zodpovedala minimálnej úrovni zdanenia týchto výrobkov stanovenej právom Spoločenstva, a tiež zo zemepisnej blízkosti týchto krajín k Rakúsku.

39. Pokiaľ sa takéto okolnosti potvrdia, čo je podľa všetkého náš prípad, potom je odlišné zaobchádzanie s niektorými susednými krajinami v porovnaní s tretími krajinami, ktoré s Rakúskom nesusedia alebo ktoré, aj keď s ním susedia, uplatňujú vyššiu úroveň zdanenia cigariet, než je minimálna úroveň stanovená právom Spoločenstva, objektívne odôvodnené.

15 — Článok 6 rámcového dohovoru Svetovej zdravotníckej organizácie o kontrole tabaku podpísaného v Ženeve 21. mája 2003 a schváleného rozhodnutím Rady 2004/513/ES z 2. júna 2004 (Ú. v. EÚ L 213, s. 8) stanovuje, že „zmluvné strany uznávajú, že finančné a daňové opatrenia sú účinným a dôležitým prostriedkom na znižovanie spotreby tabaku...“ [*neoficiálny preklad*].

16 — Smernica Rady z 19. októbra 1992 o aproximácii daní z cigariet (Ú. v. ES L 316, s. 8; Mim. vyd. 03/013, s. 202). Tento článok 2 v znení smernice Rady 2002/10/ES z 12. februára 2002 (Ú. v. ES L 46, s. 26; Mim. vyd. 03/035, s. 182) znie takto: „Každý členský štát zavedie celkovú minimálnu spotrebnú daň (osobitná daň plus daň ad valorem bez DPH), ktorej daňová zaťaženosť by mala byť stanovená na 57 % maloobchodnej predajnej ceny (vrátane všetkých daní) a ktorá by nemala byť nižšia ako 60 eur na 1 000 kusov cigariet z najžiadanejšej cenovej kategórie. Od 1. júla 2006 sa údaj ‚60 eur‘ nahradí údajom‚64 eur‘“.

40. Takéto odlišné zaobchádzanie však zároveň musí byť primerané sledovanému cieľu. Ak by v snahe zabrániť cestovaniu za nákupom cigariet do susedných krajín, ktoré neuplatňujú minimálnu celkovú spotrebnú daň z cigariet vo výške stanovenej právom Spoločenstva, si Rakúska republika osvojila prístup zastávaný Komisiou a zúžila množstevné obmedzenia na ono oslobodenie jednotným spôsobom pre dovozy zo všetkých tretích krajín sveta, bola by takáto právna úprava vo vzťahu k sledovanému cieľu neprimeraná.

41. Bolo by totiž v príkrom rozpore so zásadou proporcionality, ak by boli členské štáty pri výkone práva, ktoré im je priznané na základe článku 5 ods. 8 smernice 69/169, povinné buď zúžiť oslobodenie na cestujúcich prichádzajúcich z akejkoľvek tretej krajiny alebo naopak toto oslobodenie nezúžiť vôbec. Takéto riešenie „všetko alebo nič" by nebralo do úvahy to, že hlavným účelom smernice 69/169 je, nezabudnime, liberalizovať daňový systém v medzinárodnom cestovnom ruchu medzi tretími krajinami a Spoločenstvom a tento cestovný ruch uľahčiť. Tento všeobecný účel smernice 69/169 sa ocitá v istom napätí s právom zakotveným v článku 5 ods. 8 tejto smernice, keďže výkonom tohto práva dochádza k obmedzeniu medzinárodného cestovného ruchu. Pritom rovnováha, ktorú treba nájsť medzi výkonom práva zakotveným v článku 5 ods. 8 a hlavným cieľom smernice 69/169, vyžaduje, aby sa zúžením oslobodenia na cigarety zo strany členského štátu na základe článku 5 ods. 8 nešlo nad rámec toho, čo je potrebné na dosiahnutie štátom vytýčených a právom Spoločenstva uznaných cieľov.

42. Zastávam preto názor, že článok 5 ods. 8 smernice 69/169 sa má vykladať tak, že právna úprava prijatá členským štátom, ktorá zužuje množstevné obmedzenia na oslobodenie cigariet dovážaných súkromnými osoby so sídlom v tomto členskom štáte iba z tých susedných tretích krajín, ktoré neuplatňujú aspoň takú úroveň zdanenia, ktorá by zodpovedala minimálnej úrovni spotrebnej dane z cigariet stanovenej právom Spoločenstva, je v súlade s týmto článkom.

43. Takže bod 6 prílohy XII aktu o pristúpení sa má vykladať tak, že mu neodporuje to, aby Rakúska republika prechodne zachovala oslobodenie zúžené na 25 kusov cigariet dovážaných cestujúcimi s bydliskom v tomto štáte pri návrate zo Slovinska pozemnou cestou alebo vnútrozemskými vodami v rovnakej výške, akú Rakúska republika v súčasnosti uplatňuje voči susedným tretím krajinám, ktoré zostali tretími krajinami po ostatnom rozšírení, z dôvodu, že tieto krajiny neuplatňujú celkovú minimálnu spotrebnú daň z cigariet vo výške zodpovedajúcej dani stanovenej v článku 2 ods. 1 smernice 92/79, zmenenej a doplnenej smernicou 2002/10.

IV — Druhá otázka

44. Pokiaľ ide o odpoveď na druhú otázku položenú vnútroštátnym súdom, súhlasím s názorom rakúskej vlády. Skutočnosť, že sa zúžené oslobodenie zo spotrebnej dane na 25 kusov cigariet uplatňuje v súčasnosti len voči slobodnému colnému pásmu jedinej tretej krajiny (Švajčiarska), zatiaľ čo pri dovoze zo všetkých ostatných tretích krajín do Rakúska je oslobodenie od spotrebnej dane na 200 kusov cigariet povolené, možno vysvetliť objektívnou okolnosťou, a to tým, že po vstupe Slovinskej republiky do Európskej únie je toto pásmo jediným pásmom susediacim s Rakúskom patriacim tretej krajine, v ktorej sa neuplatňuje aspoň taká úroveň zdanenia, ktorá by zodpovedala celkovej minimálnej spotrebnej dani uloženej právom Spoločenstva. Takáto situácia nemá dopad na zlučiteľnosť predmetnej rakúskej právnej úpravy vo vzťahu k Slovinskej republike (a vo vzťahu k ostatným novým členským krajinám susediacim s Rakúskom) po dobu prechodného obdobia, počas ktorého nie je Slovinsko povinné uplatňovať celkovú minimálnu spotrebnú daň z cigariet uloženú právom Spoločenstva. Takáto situácia ani neznamená, že by uplatniteľnosť takéhoto zúženého oslobodenia voči členskému štátu, akým je Slovinská republika, rovnakým spôsobom ako voči slobodnému colnému pásmu jedinej tretej krajiny mohla v intenciách použitých vnútroštátnym súdom viesť k porušeniu zásady voľného pohybu tovaru v zmysle článkov 23 ES, 25 ES a 26 ES.

V — Návrh

45. Vo svetle predchádzajúcich úvah navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prejudiciálne otázky položené Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt nasledovne:

1. Bod 6 ods. 2 prílohy XIII Aktu o podmienkach pristúpenia Českej republiky, Estónskej republiky, Cyperskej republiky, Lotyšskej republiky, Litovskej republiky, Maďarskej republiky, Maltskej republiky, Poľskej republiky, Slovin-

skej republiky a Slovenskej republiky a o úpravách zmlúv, na ktorých je založená Európska únia, sa má vykladať tak, že mu neodporuje to, aby Rakúska republika prechodne zachovala oslobodenie zúžené na 25 kusov cigariet dovážaných cestujúcimi s bydliskom v tomto štáte prichádzajúcimi zo Slovinska pozemnou cestou alebo vnútrozemskými vodami v rovnakej výške, akú Rakúska republika v súčasnosti uplatňuje voči susedným tretím krajinám, ktoré zostali tretími krajinami po ostatnom rozšírení, z dôvodu, že tieto krajiny neuplatňujú celkovú minimálnu spotrebnú daň z cigariet vo výške zodpovedajúcej dani stanovenej v článku 2 ods. 1 smernice Rady 92/79/EHS z 19. októbra 1992 o aproximácii daní z cigariet, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2002/10/ES z 12. februára 2002.

2. Na odpoveď na predchádzajúcu otázku nemá vplyv skutočnosť, že množstevné obmedzenie zavedené predmetnou rakúskou právnou úpravou existuje v súčasnosti len vo vzťahu k slobodnému colnému pásmu jedinej tretej krajiny a že zároveň zo všetkých ostatných tretích krajín je povolené dovážať do Rakúska 200 cigariet pri oslobodení od spotrebnej dane. Takýto prípad nie je porušením článkov 23 ES, 25 ES a 26 ES.