

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

5. října 2006 *

Ve věci C-140/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt (Rakousko) ze dne 18. března 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 25. března 2005, v řízení

Amalia Valeško

proti

Zollamt Klagenfurt,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans (zpravodaj), předseda senátu, J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, G. Arestis a J. Klučka, soudci,

* Jednací jazyk: němčina.

generální advokát: M. Poiares Maduro,
vedoucí soudní kanceláře: B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 23. února 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za A. Valeško R. Voukem, Rechtsanwalt,

— za rakouskou vládu H. Dossim a J. Bauerem, jako zmocněnci,

— za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci
s G. Albenziem, avvocato dello Stato,

— za slovinskou vládu T. Mihelič a V. Klemenc, jako zmocněnkyněmi,

— za Komisi Evropských společenství M. Heller a K. Grossem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 4. května
2006,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu bodu 6 odst. 2 přílohy XIII Aktu o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyprské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie (Úř. věst. 2003, L 236, s. 33, dále jen „akt o přistoupení“), jakož i článků 23 ES, 25 ES a 26 ES.

- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi A. Valeško a Zollamt Klagenfurt (celní úřad v Klagenfurtu, dále je „Zollamt“) ohledně osvobození od spotřební daně uplatňované na dovoz 200 cigaret ze Slovinska na rakouské území.

Právní rámec

Právo Společenství

- 3 Článek 2 aktu o přistoupení uvádí:

„Ode dne přistoupení se ustanovení původních smluv a aktů přijatých orgány Společenství a Evropskou centrální bankou přede dnem přistoupení stávají závaznými pro nové členské státy a uplatňují se v těchto státech za podmínek stanovených v uvedených smlouvách a v tomto aktu.“

4 Článek 10 uvedeného aktu stanoví:

„Pro uplatňování původních smluv a aktů přijatých orgány platí přechodně odchylná ustanovení tohoto aktu.“

5 Podle článku 24 aktu o přistoupení:

„Opatření uvedená v seznamech v přílohách V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII a XIV tohoto aktu se uplatňují ve vztahu k novým členským státům za podmínek stanovených v těchto přílohách.“

6 Bod 6 odst. 2 přílohy XIII aktu o přistoupení stanoví:

„31992 L 0079: Směrnice Rady 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení daní z cigaret (Úř. věst. L 316, 31.10.1992, s. 8; Zvl. vyd. 03/13, s. 202), naposledy pozměněná:

— 32002 L 0010: směrnicí Rady 2002/10/ES ze dne 12.2.2002 (Úř. věst. L 46, 16.2.2002, s. 26; Zvl. vyd. 03/35, s. 182).

Odchylně od čl. 2 odst. 1 směrnice 92/79/EHS může Slovinsko odložit uplatňování celkové minimální spotřební daně ve výši 60 a 64 eur na 1 000 cigaret u cigaret nejžádanější cenové kategorie do 31. prosince 2007 s podmínkou, že během tohoto

období Slovinsko postupně přiblíží sazby spotřební daně k celkové minimální spotřební dani stanovené směrnicí.

Aniž je dotčen článek 8 směrnice Rady 92/12/EHS o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani [Úř. věst. L 76, 23.3.1992, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179, směrnice naposledy pozměněná směrnicí Rady 2000/47/ES (Úř. věst. L 193, 29.7.2000, s 73; Zvl. vyd. 02/10, s. 186)], mohou členské státy po informování Komise zachovat po dobu, kdy se uplatňuje výše uvedená odchylka, na cigarety, které smějí být dovezeny na jejich území ze Slovinska bez dodatečné platby spotřební daně, stejná množstevní omezení jako ta, která se uplatňují s ohledem na dovozy ze třetích zemí. Členské státy, které využijí této možnosti, mohou provádět nezbytné kontroly s podmínkou, že tyto kontroly nemají vliv na řádné fungování vnitřního trhu.“

7 Článek 8 směrnice 92/12 stanoví:

„Pokud jde o výrobky nabyté jednotlivci k uspokojení jejich potřeb a jimi přepravované, z hlavní zásady vnitřního trhu vyplývá, že se spotřební daň vyměří v členském státě, kde byly výrobky nabyty.“

8 Podle čl. 45 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 918/83 ze dne 28. března 1983 o systému Společenství pro osvobození od cla (Úř. věst. L 105, s. 1; Zvl. vyd. 02/01, s. 419), ve znění nařízení Rady (EHS) č. 1315/88 ze dne 3. května 1988 (Úř. věst. L 123, s. 2; Zvl. vyd. 02/04, s. 3, dále jen „nařízení č. 918/83“):

„Za podmínek uvedených v člancích 46 až 49 je osvobozeno od dovozního cla zboží dovážené v osobních zavazadlech cestujících ze třetích zemí, pokud se jedná o dovozy zcela neobchodní povahy.“

9 Co se týče cigaret, čl. 46 odst. 1 písm. a) uvedeného nařízení stanoví 200 kusů cigaret jako maximální množství, na které se vztahuje osvobození uvedené v čl. 45 odst. 1 stejného nařízení.

10 Článek 49 odst. 1 nařízení č. 918/83 stanoví:

„Členské státy mohou snížit hodnotu a/nebo [nebo] množství zboží, které lze osvobodit od dovozního cla, pokud je dovážejí:

— osoby s bydlištěm v příhraničním území,

— příhraniční pracovníci,

— posádky dopravních prostředků, které zajišťují dopravu mezi třetí zemí a Společenstvím.

[...]“

11 Článek 1 odst. 1 směrnice Rady 69/169/EHS ze dne 28. května 1969 o harmonizaci právních a správních předpisů týkajících se osvobození od daní z obratu a spotřebních daní při dovozu v rámci mezinárodního cestovního ruchu (Úř. věst. L 133, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 8), ve znění směrnice Rady 94/4/ES ze dne 14. února

1994, kterou se mění směrnice 69/169/EHS a 77/388/EHS a zvyšuje úroveň úlev pro cestující ze třetích zemí a limity nezdaněných nákupů při cestování uvnitř Společenství (Úř. věst. L 60, s. 14; Zvl. vyd. 09/01, s. 253, dále jen „směrnice 69/169“), stanoví:

„Zboží dovážené v osobních zavazadlech cestujících je osvobozeno od daní z obratu a spotřebních daní při dovozu v rámci cestovního ruchu mezi třetími zeměmi a Společenstvím, pokud se jedná o dovoz neobchodní povahy a úhrnná hodnota zboží nepřesahuje 175 zúčtovacích jednotek na osobu [ecu].“

- 12 Podle čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 69/169 každý členský stát stanoví, ohledně dovozu cigaret ze třetích zemí osvobozených od daní z obratu a spotřebních daní, množství omezení 200 kusů.

- 13 Článek 5 směrnice 69/169 stanoví:

„1. Členské státy mohou snížit hodnotu a/nebo [nebo] množství zboží osvobozeného od daní až na jednu desetinu hodnot a/nebo [nebo] množství stanovených v [...] čl. 4 odst. 1 sloupci II, pokud toto zboží dovázejí z jiného členského státu osoby s bydlištěm v příhraničním území členského státu dovozu nebo sousedícího členského státu, příhraniční pracovníci nebo posádky dopravních prostředků používaných v mezinárodním cestovním ruchu.

Osvobození od daní u následujícího zboží však může být sníženo na tato množství:

a) tabákové výrobky

cigarety: 40 kusů

[...]

2. Členské státy mohou snížit hodnotu a/nebo [nebo] množství zboží osvobozeného od daní, pokud je ze třetí země dovážejí osoby s bydlištěm v příhraničním území, příhraniční pracovníci nebo posádky dopravních prostředků používaných v mezinárodním cestovním ruchu mezi třetími zeměmi a Společenstvím.

3. Členské státy mohou snížit hodnotu a/nebo [nebo] množství zboží osvobozeného od daní, pokud je dovážejí z jiného členského státu členové ozbrojených složek členského státu, včetně civilních zaměstnanců, a jejich manželky a jimi vyživované děti, umístěných [umístění] v jiném členském státě.

[...]

8. Členské státy mohou snížit množství zboží uvedeného v čl. 4 odst. 1 písm. a) a d) pro cestující přijíždějící z třetí země, kteří vstupují do členského státu.“

Vnitrostátní právo

¹⁴ Článek 6 odst. 3 zákona ze dne 31. srpna 1994 o daních z tabáku (Tabaksteuergesetz) (BGBl. 704/1994), ve znění zákona ze dne 19. prosince 2003, kterým se mění zdanění (Abgabenänderungsgesetz) (BGBl. I, 124/2003, dále jen „TabStG“), stanoví:

„Spolkový ministr financí může nařízením:

- 1) v případě dovozu tabákových výrobků nařídit jejich osvobození za podmínek, za kterých může být dovoz osvobozen od cla nebo spotřební daně podle nařízení č. 918/83 a jiných právních předpisů přijatých Evropským společenstvím,

- 2) regulovat dovoz osvobozených tabákových výrobků na daňové území z ostatních členských států za podmínek, za kterých je osvobozený dovoz povolen podle bodu 1,

[...]

- 5) vyloučit daň z tabáku z osvobození od dovozní daně na základě čl. 2 odst. 1 zákona provádějícího celní právo, pokud je to nezbytné pro provádění právních předpisů přijatých Evropským společenstvím nebo pro zajištění rovnosti zdanění.“

15 Podle čl. 29 odst. 1 TabStG:

„Tabákové výrobky, které získá fyzická osoba v rámci volného obchodu pro osobní spotřebu v jiném členském státě a které s sebou doveze na daňové území, jsou osvobozeny, pokud jsou určeny k soukromému a nikoli obchodnímu použití.“

16 Podle článku 29a TabStG:

„1. Během přechodných období uvedených v čl. 44f odst. 2 je osvobození od spotřební daně na základě článku 29 pro tabákové výrobky, které jsou dováženy na daňové území v osobních zavazadlech cestujících, omezeno na

[...]

3) 200 cigaret při vstupu z Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky.

2. Odchylně od odstavce 1 je osvobození od spotřební daně pro tabákové výrobky dovážené v osobních zavazadlech cestujících, kteří mají trvalé bydliště na daňovém území a kteří vstupují bezprostředně na daňové území přes pozemní hranici nebo

hranici ve vnitrozemních vodách, během přechodných období uvedených v čl. 44f odst. 2 omezeno na:

[...]

- 2) 25 cigaret při vstupu ze Slovenské republiky, Republiky Slovinsko nebo Maďarské republiky.“

17 Článek 44f odst. 2 bod 4 TabStG stanoví:

„Článek 29a [...] vstupuje v platnost spolu se smlouvou o přistoupení České republiky, Slovenské republiky, Maďarské republiky, Republiky Slovinsko, Polské republiky, Estonské republiky, Lotyšské republiky a Litevské republiky k Evropské unii a platí během přechodného období pro

[...]

- 4) Republiku Slovinsko do 31. prosince 2007.

[...]“

18 Na základě pravomocí, které mu přiznává čl. 6 odst. 3 TabStG, přijal spolkový ministr financí nařízení ze dne 5. ledna 1995 o osvobození od spotřební daně (Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) (BGBl. 3/1995), které bylo s účinností od 1. července 1997 změněno vyhláškou ze dne 19. června 1997, kterou se mění vyhláška o osvobození od spotřební daně (Verordnung: Änderung der Verbrauchsteuerbefreiungsverordnung) (BGBl. II, 162/1997, dále jen „VerbStBefV“).

19 Článek 1 VerbStBefV stanoví:

„1. Zboží podléhající spotřební dani, které je dovezeno na daňové území ve smyslu zákonů o spotřební dani ze třetí země, je, pokud není uvedeno jinak v článcích 2 až 5, osvobozeno od spotřební daně, pokud je osvobozeno při dovozu na celní území Společenství podle:

- 1) nařízení č. 918/83 a jeho prováděcích předpisů,

- 2) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), a jeho prováděcích předpisů,

- 3) zákona provádějícího celní právo, BGBl. 659/1994.

2. Pokud není uvedeno jinak v člancích 4 a 5 této vyhlášky, je třeba pro účely osvobození od spotřební daně nahradit daňové území ve smyslu zákonů o spotřební dani celním územím Společenství a každého státu, ve kterém se směrnice 92/12 nevztahuje na třetí země.“

20 Podle článku 3a VerbStBefV:

„1. Osvobození od spotřební daně pro tabákové výrobky dovezené v osobních zavazadlech cestujících, kteří mají trvalé bydliště na území, na němž se uplatňuje tato vyhláška, a kteří vstupují na toto území přes pozemní hranici, která je spojuje s jinými zeměmi, než jsou členské státy Evropské unie a členové Evropského sdružení volného obchodu, je omezeno na:

1) 25 cigaret [...]

[...]

2. Odstavec 1 se nevztahuje na tabákové výrobky, u nichž je prokázáno, že byly nabyty na území, na němž se uplatňuje vyhláška, nebo v rámci volného obchodu v jiném členském státě Evropské unie, a u kterých nedošlo k vrácení nebo úhradě spotřební daně.

3. Odstavec 1 se vztahuje také na tabákové výrobky, které jsou dovezeny ze švýcarského svobodného celního pásma Samnauntal.

[...]“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 21 Přijíždějíc ze Slovinska se A. Valeško, rakouská státní příslušnice, vracela dne 10. července 2004 na území Rakouské republiky, členského státu, ve kterém má bydliště.
- 22 Během kontroly provedené na rakouském hraničním přechodu Grablach dotyčná nahlásila 200 cigaret značky Davidoff Gold 200.
- 23 Rozhodnutím ze dne 30. července 2004 na základě článku 29a TabStG a osvobození omezeného na 25 cigaret stanoveného v tomto ustanovení Zollamt vyměřil na částku 16,80 eur daň z tabáku ze 175 cigaret z 200 dovezených A. Valeško.
- 24 A. Valeško podala proti tomuto rozhodnutí stížnost tvrdíc, že osvobození od spotřební daně omezené na 25 cigaret podle článku 29a TabStG je v rozporu s právem Společenství. Rozhodnutím ze dne 17. prosince 2004 Zollamt tuto stížnost zamítl.
- 25 A. Valeško podala žalobu proti tomuto posledně uvedenému rozhodnutí k Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt. Požadovala, aby v případě použití článku 29a TabStG byla položena Soudnímu dvoru předběžná otázka.
- 26 Předkládající soud uvádí, že podle rakouského práva se ustanovení celního práva vztahují zásadně na vybírání spotřební daně v případě dovozu, pokud je zboží podléhající takové dani dováženo bezprostředně na daňové území z třetí země.

- 27 Podle tohoto soudu by bod 6 odst. 2 přílohy XIII aktu o přistoupení mohl být vykládán v tom smyslu, že členské státy mohou zachovat množstevní omezení za podmínky, že tato omezení se již uplatňovala, konkrétně ve vztahu k Republice Slovinsko jakožto třetí zemi, při přistoupení tohoto státu k Evropské unii.
- 28 Pokud by tento výklad byl přijat, uvedená podmínka by byla, co se týče článku 29a TabStG, splněna, jelikož množstevní omezení 25 cigaret stanovené v tomto ustanovení již bylo nařízeno v článku 3a VerbStBefV před přistoupením Republiky Slovinsko k Evropské unii.
- 29 Podle předkládajícího soudu by však byl možný také jiný výklad. Znění bodu 6 odst. 2 přílohy XIII aktu o přistoupení, konkrétně výraz „stejná množstevní omezení jako ta, která se uplatňují s ohledem na dovozy ze třetích zemí“, by totiž umožňovalo přístup založený na stavu platného práva před přistoupením Republiky Slovinsko k Evropské unii.
- 30 Kdyby se vycházelo z tohoto výkladu, uplatnila by se na cigarety ze Slovinska stejná množstevní omezení jako ta, která jsou stanovena pro cigarety dovážené ze třetích zemí, platící po posledním rozšíření Evropské unie.

- 31 Pokud by byl přijat tento druhý výklad, množstevní omezení 25 cigaret stanovené v článku 29a TabStG a článku 3a VerbStBefV by se uplatňovalo pouze na dovozy ze švýcarského svobodného celního pásma Samnauntal, jelikož kromě Švýcarské konfederace a Lichtenštejnského knížectví, členských států Evropského sdružení volného obchodu, žádný jiný třetí stát již nemá společnou hranici s Rakouskou republikou.
- 32 Předkládající soud vyjadřuje pochybnosti ohledně použitelnosti množstevního omezení 25 cigaret na dovozy ze Slovinska, jelikož zachování takového omezujícího režimu se jeví jako překročení záměru zákonodárce, a zdá se tedy v rozporu s aktem o přistoupení, jakož i se zásadami článků 23 ES, 25 ES a 26 ES.
- 33 Za těchto podmínek se Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Klagenfurt rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Mají být ustanovení obsažená v bodě 6 odst. 2 přílohy XIII aktu [o přistoupení], podle kterých mohou členské státy, po informování Komise a aniž by byl dotčen článek 8 směrnice Rady 92/12 [...], „zachovat“ po dobu, kdy se uplatňuje výše uvedená odchylka, na cigarety, které smějí být dovezeny na jejich území ze Slovinska bez dodatečné platby spotřební daně, stejná množstevní omezení jako ta, která se uplatňují s ohledem na dovozy ze třetích zemí, vykládána s ohledem na *terminus technicus* „zachovat“ tak, že tato smluvní ustanovení povolují množstevní omezení, která platila v členském státě do okamžiku přistoupení Republiky Slovinsko, mimo jiné také pro Republiku Slovinsko, jakožto třetí zemi?

- 2) Měl-li by Soudní dvůr nicméně dospět k závěru, že zmíněná smluvní ustanovení nemají být vykládána tak, že připouští množstevní omezení, která platila v členském státě do okamžiku přistoupení Republiky Slovinsko, mimo jiné také pro Republiku Slovinsko jakožto třetí zemi, mají být články 23 ES, 25 ES a 26 ES vykládány tak, že právní úprava členského státu, podle níž je osvobození od spotřební daně pro tabák, který je dovážen v osobních zavazadlech cestujících, kteří mají trvalé bydliště na daňovém území členského státu a vstupují přes pozemní hranici nebo hranici ve vnitrozemních vodách bezprostředně na daňové území členského státu, omezeno na 25 kusů cigaret při vstupu z některých jiných členských států, neporušuje zásadu volného pohybu zboží, existuje-li takové množstevní omezení jen vůči svobodnému celnímu pásmu jediné třetí země (Švýcarská konfederace) a je-li zároveň dovoleno dovážet do tohoto členského státu ze všech ostatních třetích zemí 200 kusů cigaret osvobozených od spotřební daně?“

K předběžným otázkám

K první otázce

- 34 Svoji první otázkou se předkládající soud táže, zda bod 6 odst. 2 přílohy XIII aktu o přistoupení musí být vykládán v tom smyslu, že umožňuje Rakouské republice přechodně zachovat její právní úpravu obsahující osvobození od spotřební daně pro cigarety dovážené v osobních zavazadlech cestujících omezené na 25 kusů, pokud toto osvobození již platilo před přistoupením Republiky Slovinsko k Evropské unii, nebo zda je toto ustanovení aktu o přistoupení třeba chápat v tom smyslu, že zachování takového osvobození podléhá podmínce, že je uplatňováno Rakouskou republikou na dovozy ze třetích zemí podle její stávající platné právní úpravy.

- 35 Úvodem je třeba uvést, že oblast osvobození od spotřební daně pro dovoz zboží obsaženého v osobních zavazadlech cestujících z třetích zemí, konkrétně cigaret, je upravena směrnicí 69/169.
- 36 Uvedená směrnice, jak naznačuje její název, má za cíl harmonizovat osvobození od daní z obratu a spotřebních daní vybíraných při dovozu v rámci mezinárodního cestovního ruchu. Jak vyplývá z jejích bodů odůvodnění a z bodů odůvodnění směrnic, kterými byla následně změněna, jedná se o další liberalizaci režimu zdanění dovozů v cestovním ruchu za účelem jeho usnadnění (rozsudek ze dne 15. června 1999, Heinonen, C-394/97, Recueil, s. I-3599, bod 25).
- 37 Mimoto si členské státy zachovávají v oblasti, kterou upravuje směrnice 69/169, pouze omezenou pravomoc, kterou jim přiznávají samotná ustanovení směrnice a ustanovení směrnic, kterými byla změněna (rozsudek ze dne 9. června 1999, Komise v. Španělsko, C-96/91, Recueil, s. I-3789, bod 10 a uváděná judikatura).
- 38 Co se týče konkrétně cigaret, z čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 69/196 vyplývá, že osvobození od spotřební daně v cestovním ruchu mezi třetími zeměmi a Společenstvím je omezeno na 200 cigaret. Podle čl. 5 odst. 2 a odst. 8 uvedené směrnice však členské státy mohou snížit toto omezení za podmínek stanovených v těchto ustanoveních.
- 39 Uvedená ustanovení, tak jak se uplatňovala jak před přistoupením Republiky Slovinsko k Evropské unii, tak i po něm, včetně doby rozhodné z hlediska skutečností původního sporu, nebyla předmětem změn.

- 40 Je kromě toho nesporné, že Rakouská republika přijala článek 29a TabStG a zavedla osvobození omezené na 25 cigaret stanovené v tomto ustanovení na základě čl. 5 odst. 8 směrnice 69/169 a že toto vnitrostátní ustanovení bylo oznámeno orgány tohoto členského státu Komisi z titulu přechodných opatření uvedených v článku 24 aktu o přistoupení.
- 41 Mimoto nebylo popřeno, že toto ustanovení vnitrostátní právní úpravy odpovídá, v podstatě totožným zněním, osvobození již stanovenému v článku 3a VerbStBefV, který se uplatňoval od 1. ledna 1997 na dovoz cigaret z třetích zemí sousedících s Rakouskou republikou, zejména Slovinska, cestujícími, a který se od posledního rozšíření Evropské unie uplatňuje pouze na svobodné celní pásmo Samnauntal.
- 42 Tudíž vyvstává otázka, zda před přistoupením Republiky Slovinsko k Unii mohla být vnitrostátní právní úprava, o kterou se jedná v původním řízení, která zavádí osvobození snížené na 25 cigaret, založena na omezené pravomoci, jíž disponuje Rakouská republika podle čl. 5 odst. 8 směrnice 69/169, a zda následně po tomto přistoupení uvedená právní úprava může ještě být, vezme-li se v úvahu článek 24 aktu o přistoupení, založena na této pravomoci.
- 43 Komise přitom tvrdí, že na tuto otázku musí být odpovězeno záporně.
- 44 Výjimky, kterou obsahuje čl. 5 odst. 8 směrnice 69/169, se nelze dovolávat, co se týče takového vnitrostátního osvobození, o které se jedná v původním řízení, jelikož se

uplatní pouze na dovoz zboží z určitých třetích zemí a je mimoto omezena na zvláštní kategorii cestujících z těchto zemí, a sice těch, kteří mají trvalé bydliště v Rakousku a kteří se vrací bezprostředně na území tohoto členského státu přes pozemní hranici nebo hranici ve vnitrozemních vodách.

45 První tři odstavce článku 5 směrnice 69/169 stanoví výjimky použitelné na určité kategorie specificky definovaných cestujících. Tyto výjimky by přitom byly nadbytečné a vystavovaly by se riziku, že budou obcházeny, pokud by odstavec 8 tohoto článku musel být chápán tak, že přiznává členským státům obecnou pravomoc přidat další zvláštní kategorie cestujících k těm, které byly definovány v prvních třech odstavcích.

46 Uznání takové pravomoci by mohlo mimo jiné mít za následek zavedení různých režimů osvobození v členských státech. Vývoj takových režimů by mohl ohrozit cíl sledovaný směrnicí 69/169, tedy usnadnění cestovního ruchu.

47 Konečně Komise tvrdí, že výklad, který navrhuje, je mimo jiné nezbytný za účelem dodržení zásady zakazující veškerou diskriminaci mezi třetími zeměmi v mezinárodním obchodu.

48 Tuto argumentaci není možné přijmout.

- 49 Co se týče argumentace vycházející z uvedení zvláštních výjimek v čl. 5 odst. 1 až 3 směrnice 69/169, které se uplatní na určité kategorie cestujících, je namístě uvést, že mezi těmito ustanoveními pouze odstavec 2 tohoto článku může být relevantní ve věci v původním řízení, jelikož se týká dovozů z třetích zemí, zatímco odstavce 1 a 3 uvedeného článku se týkají zboží z jiného členského státu.
- 50 I když je pravdou, že kategorie cestujících, kterou tvoří osoby, které mají trvalé bydliště v Rakousku, dotčená předmětným vnitrostátním opatřením v původním řízení, je definována širěji než kategorie představované osobami s bydlištěm v příhraničním území, příhraničními pracovníky nebo posádkami dopravních prostředků, které zajišťují dopravu mezi třetí zemí a Společenstvím, ve smyslu čl. 5 odst. 2 směrnice 69/169, zvláštní povaha kategorií dotčených touto posledně zmíněnou výjimkou nebrání uplatnění výjimky stanovené v odstavci 8 stejného článku na jinou kategorii cestujících definovanou širěji.
- 51 Tato posledně zmíněná výjimka má totiž také zvláštní povahu, jelikož se uplatní pouze na určité striktně vyjmenované zboží, konkrétně na cigarety.
- 52 Podle znění čl. 5 odst. 8 směrnice 69/169 mohou členské státy snížit množství zboží stanoveného v čl. 4 odst. 1 písm. a) a d) uvedené směrnice, zejména cigaret, pro cestující, kteří přijíždějí ze třetí země vstupují do členského státu.

- 53 Je třeba konstatovat, že s ohledem na obecnou povahu použitých výrazů nemůže znění tohoto ustanovení odůvodňovat takový restriktivní výklad, který navrhuje Komise, podle kterého by snížená osvobození přijatá podle tohoto ustanovení byla přípustná pouze tehdy, pokud by se uplatňovala na všechny třetí země bez rozlišení a na všechny kategorie cestujících.
- 54 Obecná povaha tohoto znění naopak znamená, že, co se týče specifických výrobků uvedených v čl. 4 odst. 1 písm. a) a d) směrnice 69/169, zejména cigaret, členské státy mají širokou možnost snížit množství dotyčného zboží.
- 55 Je pravdou, že existuje určité napětí mezi touto možností a obecným cílem směrnice 69/169, který, jak bylo připomenuto v bodě 36 tohoto rozsudku, spočívá v další liberalizaci režimu zdanění dovozů v cestovním ruchu za účelem jeho usnadnění.
- 56 Využívajíc uvedené možnosti mají tedy členské státy povinnost v co největším možném rozsahu omezovat negativní účinky, které by přijatá opatření mohla mít na uskutečňování obecného cíle směrnice 69/169, a dodržovat tak rozumnou rovnováhu mezi tímto cílem a zvláštním cílem uvedeným v čl. 5 odst. 8 stejné směrnice.
- 57 Tento zvláštní cíl musí zohlednit zvláštní povahu dotčených výrobků, tedy tabákových výrobků, jako jsou cigarety, a právní hodnotu, kterou ustanovení, o které se jedná v původním řízení, umožňuje chránit.

- 58 Jak uvedl generální advokát v bodě 35 svého stanoviska, co se týče takových výrobků, daňová právní úprava tvoří důležitý a účinný nástroj pro boj proti spotřebě těchto výrobků, a tudíž pro ochranu veřejného zdraví.
- 59 Je nesporné, že článek 3a VerbStBefV stanovící osvobození omezené na 25 cigaret byl přijat za účelem zabránit tomu, aby se osoby s bydlištěm v Rakousku systematicky vyhýbaly platbě celkové minimální spotřební daně z cigaret, jejíž sazby jsou stanoveny v článku 2 směrnice 92/79, ve znění směrnice 2002/10, tím, že budou často během opakovaných cest a v krátkém časovém rozmezí kupovat cigarety ve třetích zemích sousedících s Rakouskou republikou, které mají úroveň zdanění, a tudíž ceny mnohem nižší než ty, které platí v tomto posledně uvedeném členském státě, a dovážet pak tyto cigarety v rozsahu 200 kusů využívající osvobození od spotřební daně při každé z těchto cest.
- 60 Toto specifické riziko obcházení daňové politiky a ohrožování cíle ochrany veřejného zdraví přetrvává po přistoupení Republiky Slovinsko k Evropské unii, jelikož podle bodu 6 odst. 2 přílohy XIII aktu o přistoupení může tento nový členský stát, bez ohledu na postupné zvyšování svých sazeb, odložit uplatňování celkové minimální spotřební daně z cigaret do 31. prosince 2007.
- 61 Je namístě také uvést, že rozsah působnosti opatření, o které se jedná v původním řízení, je specificky omezen na to, co je nezbytné pro boj s takovými praktikami, u kterých se předpokládá, že představují, zejména s ohledem na jejich kumulativní účinky, značné riziko pro účinnost daňové politiky týkající se tabákových výrobků, a tudíž pro požadavek ochrany veřejného zdraví.

- 62 Je třeba totiž konstatovat, že toto opatření se týká pouze osob, které mají trvalé bydliště v Rakousku, jejichž ochrana v oblasti zdraví přísluší rakouskému zákonodárci, které přijíždějí ze sousedící třetí země, jež má úroveň zdanění cigaret nižší, než je ta, kterou ukládá platná právní úprava Společenství, vstupují bezprostředně na území tohoto státu.
- 63 To vysvětluje důvody, proč se toto opatření neuplatní na dovozy ze třetích zemí sousedících s Rakouskou republikou, jako jsou Švýcarská konfederace a Lichtenštejnské knížectví, které nemají úroveň zdanění tabákových výrobků nižší, než je ta, kterou ukládá právní úprava Společenství, ale na dovozy ze švýcarského svobodného celního pásma Samnauntal, kde je úroveň zdanění nižší, než je ta, kterou předepisuje právní úprava Společenství.
- 64 Vnitrostátní opatření, o které se jedná v původním řízení, se dále neuplatňuje při takových cestách, které nejsou považovány za představující značné riziko pro účinnost daňové politiky týkající se těchto výrobků, jako jsou cesty, které jsou uskutečňovány leteckými prostředky, nebo u příležitosti cest do nesousedících třetích zemí.
- 65 Zdá se tedy, že s ohledem na omezení jeho rozsahu působnosti v závislosti na zvlátnostech spojených s rizikem obcházení daňové politiky a cílem ochrany veřejného zdraví vyplývající z blízkosti dotyčných zemí a z úrovně zdanění uplatňované na tabákové výrobky v těchto posledně uvedených zemích dotčené vnitrostátní opatření uskutečňuje rozumnou rovnováhu mezi obecným cílem směrnice 69/169 a zvláštním cílem v čl. 5 odst. 8 této směrnice.
- 66 Co se týče situace v Republice Slovinsko, poté, co přistoupila k Evropské unii, je nesporné, že sazby zdanění, které se uplatňují v tomto členském státě na tabákové

výrobky, které byly sice po tomto přistoupení zvýšeny, zůstávají nicméně nižší než ty, které ukládá platná právní úprava Společenství.

- 67 Specifické riziko, které má být omezeným osvobozením na 25 cigaret odstraněno, tudíž stále existuje, takže toto opatření může být ještě založeno na čl. 5 odst. 8 směrnice 69/169 ve spojení s článkem 24 aktu o přistoupení.
- 68 Za těchto podmínek argumentaci Komise, podle které je vnitrostátní právní úprava, o kterou se jedná v původním řízení, diskriminační, nelze přijmout.
- 69 Z předcházejícího totiž vyplývá, že v závislosti na sledovaných cílech je rozsah působnosti této vnitrostátní právní úpravy omezen na dovozy ze třetích zemí a z nových členských států sousedících s Rakouskou republikou, které mají úroveň zdanění tabákových výrobků nižší, než je ta, kterou ukládá právní úprava Společenství.
- 70 Jelikož situace v těchto třetích zemích a v nových členských státech sousedících s Rakouskou republikou není srovnatelná se situací v jiných třetích zemích, rozdílné zacházení vyplývající z uvedené právní úpravy nemůže být považováno za představující diskriminaci s ohledem na dovozy z uvedených třetích zemí a nových členských států.

- 71 S ohledem na předcházející je namístě odpovědět na první otázku tak, že bod 6 odst. 2 přílohy XIII aktu o přistoupení musí být vykládán tak, že nebrání tomu, aby Rakouská republika přechodně zachovala svou právní úpravu obsahující osvobození od spotřební daně omezené na 25 kusů pro cigarety ze Slovinska dovážené na území Rakouské republiky v osobních zavazadlech cestujících, jež mají trvalé bydliště v tomto posledně uvedeném členském státě a vstupují bezprostředně na toto území přes pozemní hranici nebo hranici ve vnitrozemních vodách tohoto členského státu.

K druhé otázce

- 72 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda články 23 ES, 25 ES a 26 ES musí být vykládány tak, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, o kterou se jedná v původním řízení, podle které je osvobození od spotřební daně pro cigarety dovážené v osobních zavazadlech cestujících omezeno na 25 kusů při vstupu na území Rakouské republiky z některých jiných členských států, zejména z Republiky Slovinsko, z toho důvodu, že po posledním rozšíření Evropské unie se toto osvobození již neuplatňuje na žádnou třetí zemi, s jedinou výjimkou osvobozeného celního pásma Samnauntal, jelikož na dovozy cigaret ze třetích zemí se obecně vztahuje osvobození 200 kusů.
- 73 Co se týče situace po přistoupení Republiky Slovinsko k Evropské unii, z bodu 67 tohoto rozsudku v tomto ohledu vyplývá, že vnitrostátní právní úprava, o kterou se jedná v původním řízení, může být ještě založena na čl. 5 odst. 8 směrnice 69/169 ve spojení s článkem 24 aktu o přistoupení.

74 Jelikož je tato vnitrostátní právní úprava odůvodněná s ohledem na jedno z opatření uvedených v článku 24 aktu o přistoupení, v projednávaném případě přechodné opatření stanovené v bodě 6 odst. 2 přílohy XIII tohoto aktu, není se třeba dále zabývat otázkou slučitelnosti této právní úpravy s ostatními ustanoveními primárního práva, jakými jsou články 23 ES, 25 ES a 26 ES.

75 Na druhou otázku je tudíž třeba odpovědět tak, že články 23 ES, 25 ES a 26 ES musí být vykládány tak, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, o kterou se jedná v původním řízení, podle které je osvobození od spotřební daně pro cigarety dovážené v osobních zavazadlech cestujících omezeno na 25 kusů při vstupu na území Rakouské republiky z některých jiných členských států, zejména z Republiky Slovinsko, bez ohledu na okolnost, že po posledním rozšíření Evropské unie se toto osvobození již neuplatňuje na žádnou třetí zemi, s jedinou výjimkou osvobozeného celního pásma Samnauntal, jelikož na dovozy cigaret ze třetích zemí se obecně vztahuje osvobození 200 kusů.

K nákladům řízení

76 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

- 1) **Bod 6 odst. 2 přílohy XIII Aktu o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyprské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie, musí být vykládán tak, že nebrání tomu, aby Rakouská republika přechodně zachovala svou právní úpravu obsahující osvobození od spotřební daně omezené na 25 kusů pro cigarety ze Slovinska dovážené na území Rakouské republiky v osobních zavazadlech cestujících, jež mají trvalé bydliště v tomto posledně uvedeném státě a vstupují bezprostředně na toto území přes pozemní hranici nebo hranici ve vnitrozemních vodách tohoto členského státu.**

- 2) **Články 23 ES, 25 ES a 26 ES musí být vykládány tak, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, o kterou se jedná v původním řízení, podle které je osvobození od spotřební daně pro cigarety dovážené v osobních zavazadlech cestujících omezeno na 25 kusů při vstupu na území Rakouské republiky z některých jiných členských států, zejména z Republiky Slovinsko, bez ohledu na okolnost, že po posledním rozšíření Unie se toto osvobození již neuplatňuje na žádnou třetí zemi, s jedinou výjimkou osvobozeného celního pásma Samnauntal, jelikož na dovozy cigaret ze třetích zemí se obecně vztahuje osvobození 200 kusů.**

Podpisy.