JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
F. G. JACOBS

27 päivänä helmikuuta 2003 [1]

1. Tanskassa uusista henkilöautoista peritään erityisen korkea rekisteröintivero. Autojen maahantuojien yhdistys ei hyväksy veron suuruutta ja on riitauttanut sen kansallisissa tuomioistuimissa vedoten useisiin perusteisiin ja väittäen erityisesti, että vero on määrällistä rajoitusta vaikutukseltaan vastaava toimenpide, jollaiset kielletään EY 28 artiklassa. Tässä yhteydessä Østre Landsret tiedustelee i) voiko tällainen vero olla kielletty kyseisen määräyksen nojalla ja ii) jos vastaus on myöntävä, voiko se kuitenkin olla oikeutettu niiden perusteiden vuoksi, jotka on mainittu EY 30 artiklassa tai yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä.

Asiaa koskevat perustamissopimuksen määräykset

2. EY:n perustamissopimus sisältää kolmenlaisia määräyksiä, joilla kielletään jäsenvaltioiden välisen tavaroiden kaupan esteet: 23 ja 25 artikla, 28—30 artikla, josta pyydetään ennakkoratkaisua, ja 90 artikla. Näitä artikloita sovelletaan erityyppisiin esteisiin — tuontitulleihin ja vaikutukseltaan vastaaviin maksuihin, määrällisiin rajoituksiin ja vaikutuksiltaan vastaaviin toimenpiteisiin sekä sisäisiin maksuihin — ja myös niiden soveltamisedellytykset vaihtelevat.

3. EY 25—31 artikla koskee tavaroiden vapaata liikkuvuutta. Niissä määrätään tulliliitosta ja kaupan määrällisten rajoitusten kieltämisestä.

4. EY 25 artiklassa määrätään erityisesti, että "tuonti- ja vientitullit tai vaikutukseltaan vastaavat maksut ovat kiellettyjä jäsenvaltioiden välillä. Tämä koskee myös fiskaalisia tulleja." [2]

5. EY 28 artiklassa määrätään, että "jäsenvaltioiden väliset tuonnin määrälliset

1 — Alkuperäinen kieli: englanti.

2 — EY 25 artiklan yhteydessä viitataan usein EY 23 artiklaan, joka sisältää saman kiellon mutta jossa ei erityisesti mainita fiskaalisia tulleja; selkeyden vuoksi viittaan ainoastaan EY 25 artiklaan.

rajoitukset ja kaikki vaikutukseltaan vastaavat toimenpiteet ovat kiellettyjä." EY 29 artikla sisältää samanlaisen kiellon viennin osalta.

6. Asiassa Dassonville antamassaan tuomiossa [3] yhteisöjen tuomioistuin totesi, että vaikutukseltaan vastaavia toimenpiteitä ovat kaikki toimenpiteet, jotka "voivat tosiasiallisesti tai mahdollisesti rajoittaa yhteisön sisäistä kauppaa suoraan tai välillisesti".

7. EY 30 artiklan mukaan se, mitä EY 28 ja 29 artiklassa määrätään, ei kuitenkaan koske "kieltoja ja rajoituksia, jotka ovat perusteltuja julkisen moraalin, yleisen järjestyksen tai turvallisuuden kannalta, ihmisten, eläinten tai kasvien terveyden ja elämän suojelemiseksi — — . Nämä kiellot tai rajoitukset eivät kuitenkaan saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään tai jäsenvaltioiden välisen kaupan peiteltyyn rajoittamiseen."

8. Lisäksi yhteisöjen tuomioistuimen niin sanotusta Cassis de Dijon -tapauksesta [4] alkaen vahvistaman oikeuskäytännön mukaan "erotuksetta sovellettavat toimenpiteet" (joita sovelletaan samalla tavoin kotimaisiin ja maahan tuotuihin tavaroihin) voivat olla EY 28 artiklassa kiellettyjä, jos ne rajoittavat kauppaa mutta voivat samalla olla oikeutettuja, jos ne ovat välttämättömiä verovalvonnan tehokkuutta, kansanterveyden suojelua, hyvää kauppatapaa ja kuluttajansuojaa koskevien pakottavien vaatimusten täyttämiseksi edellyttäen, että toimenpiteet ovat myös oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden ja että niillä saavutetaan päämäärä mahdollisimman vähän kaupankäyntiä haitaten.

9. Verotusta koskevat EY 90—93 artiklat kuuluvat osastoon, joka sisältää kilpailua, verotusta ja lainsäädännön lähentämistä koskevat yhteiset säännöt. EY 90 artiklassa todetaan seuraavaa:

"Jäsenvaltiot eivät määrää muiden jäsenvaltioiden tuotteille minkäänlaisia korkeampia välittömiä tai välillisiä sisäisiä maksuja, kuin ne välittömästi tai välillisesti määräävät samanlaisille kotimaisille tuotteille.

Jäsenvaltiot eivät liioin määrää muiden jäsenvaltioiden tuotteille sellaisia sisäisiä maksuja, joilla välillisesti suojellaan muuta tuotantoa."

3 — Asia 8/74, Dassonville, tuomio 11.7.1974 (Kok. 1974, s. 837; Kok. Ep. II, s. 349).

4 — Asia 120/78, Rewe-Zentral, tuomio 20.2.1979 (Kok. 1979, s. 649; Kok. Ep. IV, s. 403).

Tosiseikat ja asian käsittelyn vaiheet

10. Kaikissa jäsenvaltioissa Saksaa, Ranskaa, Luxemburgia, Ruotsia ja Yhdistynyttä kuningaskuntaa lukuun ottamatta uusien henkilöautojen hankinnan yhteydessä peritään rekisteröintivero. Italiassa veron määrä on kiinteä, Belgiassa ja Portugalissa veron perusteena on ajoneuvon kuutiotilavuus, ja muissa jäsenvaltioissa veron perusteena käytetään auton hintaa. Espanjassa, Kreikassa, Alankomaissa, Itävallassa ja Suomessa perusteena on hinta ilman arvonlisäveroa, kun taas Tanskassa ja Irlannissa hinta sisältää arvonlisäveron. Veroasteet vaihtelevat huomattavasti jäsenvaltiosta toiseen, ja ne voivat vaihdella myös kussakin jäsenvaltiossa muiden kriteerien (kuten kuutiotilavuuden tai käyttötarkoituksen) perusteella. [5]

11. Vaikka tilanne vaihtelee näin ollen merkittävästi ja laskutapojen erot vaikeuttavat tarkkaa vertailua, Tanskassa perityn rekisteröintiveron määrä ja osuus hinnasta on huomattavasti suurempi kuin missään muussa jäsenvaltiossa. Veroa peritään 105 prosenttia hankintahinnasta tiettyyn vuosittain määriteltävään kynnysarvoon saakka — joka oli vuonna 2002 ilmeisesti noin 53 000 Tanskan kruunua (DKK) (7 122 euroa) — ja yli menevältä osalta 180 prosenttia; veron perusteena käytettävä hinta sisältää 25 prosentin arvonlisäveron ja 9 prosentin kiinteän hinnankorotuksen jälleenmyyjän katteen huomioon ottamiseksi riippumatta siitä, mikä jälleenmyyjän kate todellisuudessa on. Näin ollen näyttäisi siltä, että ostaja joutuisi maksamaan henkilöautosta, jonka perushinta on 10 000 euron suuruinen, kaiken kaikkiaan noin 30 000 euroa, joka sisältää noin 17 000 euron rekisteröintiveron, ja että henkilöauto, jonka perushinta on 30 000 euroa, maksaisi kaiken kaikkiaan noin 107 000 euroa, josta rekisteröintiveroa on noin 67 000 euroa.

12. Tällaiselle usein yli 200 prosentin kokonaisverotukselle ei löydy vertaista mistään muusta jäsenvaltiosta — seuraavaksi raskain veroaste on Suomessa ja Kreikassa, mutta veroaste ei moottorin iskutilavuudelta alle 2 000 cm^3:n henkilöautojen osalta kuitenkaan ylitä sataa prosenttia, lisäksi rekisteröintiveron osuus hinnasta on pienempi, sillä vero peritään hinnasta ilman arvonlisäveroa. Tilanne on täysin päinvastainen Luxemburgissa, jossa (uuden) auton hankintahinnasta peritään ainoastaan 15 prosentin arvonlisävero. Belgiassa, Saksassa, Kreikassa, Ranskassa, Italiassa, Ruotsissa ja Yhdistyneessä kuningaskunnassa puolestaan peritään kaiken kaikkiaan alle 30 prosentin vero.

13. Tanskassa perittävä autojen rekisteröintivero on peräisin vuodelta 1924, ja näyttää olevan selvää, että sen tarkoituk-

5 — Tämä ja muuta hyödyllistä taustatietoa löytyy komission tiedonannosta neuvostolle ja Euroopan parlamentille henkilöautojen verotuksesta Euroopan unionissa — vaihtoehdot toimille kansallisella ja yhteisön tasolla (KOM(2002) 431 lopullinen).

sena on aina ollut lähinnä kerätä tuloja valtiolle, vaikka siihen saattaa olla muitakin esimerkiksi ympäristöön ja liikenteen turvallisuuteen liittyviä syitä.

14. Tanskassa ei ole autoteollisuutta, joten kaikki Tanskan markkinoille tulevat uudet autot on käytännössä tuotu jostain toisesta jäsenvaltiosta tai yhteisön ulkopuolelta. Vero peritään auton ensirekisteröinnin yhteydessä Tanskassa, mutta ei enää jälleenmyynnin yhteydessä; vero peritään myös käytetyn auton maahantuonnin yhteydessä.

15. Ennen vuotta 1990 veroa sovellettiin maahantuotuihin käytettyihin autoihin tavalla, jossa ei otettu riittävästi huomioon autojen arvon alenemista. Komissio katsoi, että niin uusien kuin käytettyjenkin autojen verotus oli ristiriidassa yhteisön sääntöjen kanssa, ja aloitti jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn Tanskaa vastaan; menettelyn johdosta yhteisöjen tuomioistuin antoi 12.12.1990 tuomion, [6] jossa se katsoi, ettei Tanskan kuningaskunta ollut täyttänyt sille nykyisestä EY 90 artiklasta johtuvia velvoitteitaan kantaessaan maahantuoduista käytetyistä moottoriajoneuvoista rekisteröintiveroa, joka perustui yleensä ajoneuvon todellista arvoa korkeampaan arvioituun arvoon, [7] mistä seurasi, että maahantuotuja käytettyjä moottoriajoneuvoja verotettiin ankarammin kuin niitä käytettyjä moottoriajoneuvoja, jotka myydään Tanskan markkinoilla sen jälkeen, kun ne on rekisteröity Tanskassa.

16. Yhteisöjen tuomioistuin kuitenkin hylkäsi jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan väitteen siltä osin kuin se koski uusista autoista perittävää veroa. Sen perustelut olivat seuraavat. [8]

17. Komission kanne perustui täysin nykyiseen EY 90 artiklaan, ja molemmat asianosaiset olivat samaa mieltä siitä, että vero oli kyseisessä artiklassa tarkoitettu sisäinen maksu. Artiklan tarkoituksena on kuitenkin taata sisäisten maksujen täydellinen neutraalisuus kotimaisten tuotteiden ja maahan tuotujen tuotteiden välillä. Kyseiseen artiklaan ei voida vedota maahantuotuihin tuotteisiin kohdistuvaa maksua vastaan silloin kun samanlaista tai kilpailevaa kotimaista tuotantoa ei ole; kyseinen artikla ei etenkään tarjoa syytä poistaa sellaista verotuksen liian korkeaa tasoa, jonka jäsenvaltio voisi vahvistaa tietyille tuotteille ilman syrjiviä tai suosivia vaikutuksia.

6 — Asia C-47/88, komissio v. Tanska, tuomio 12.12.1990 (Kok. 1990, s. I-4509). Kyseisenä ajankohtana 105 prosentin ja 180 prosentin veroasteiden välinen kynnysarvo oli 19 750 DKK.

7 — Alle kuusi kuukautta vanhojen ajoneuvojen osalta 100 prosenttia uuden ajoneuvon hinnasta ja vanhempien ajoneuvojen osalta 90 prosenttia kyseisestä hinnasta.

8 — Edellä alaviitteessä 6 mainittu asia komissio v. Tanska, tuomion 5—14 kohta.

18. Yhteisöjen tuomioistuin katsoi, kuten se on todennut asiassa Stier [9] antamassaan tuomiossa, että kun verrattavaa kotimaista tuotantoa ei ole ja kun EY 90 artiklan kieltoa ei voida soveltaa, jäsenvaltiot eivät voi periä niin korkeita maksuja, että ne haittaavat tuotteiden vapaata liikkuvuutta. Tällaisia maksuja voidaan kuitenkin arvioida ainoastaan nykyisten EY 28—30 artiklan nojalla, eikä kannetta ollut nostettu näiden artiklojen perusteella. [10]

19. Nyt esillä olevassa asiassa kantajana kansallisessa tuomioistuimessa on autojen maahantuojien toimialajärjestö De Danske Bilimportører (DBI). Se osti vuonna 1999 johtajansa käyttöön uuden Audi-merkkisen henkilöauton — joka oli oletettavasti tuotu maahan toisesta jäsenvaltiosta —, jonka kokonaishinta (toimituskulut mukaan luettuina) oli 498 546 DKK, josta 297 456 DKK oli rekisteröintiveroa.

20. DBI on nostanut Tanskan valtiovarainministeriötä vastaan kanteen, jossa se väittää, että vero on lainvastainen useiden yhteisön oikeuden säännösten perusteella, ja vaatii korvausta.

21. Edellä lainattujen EY 28, 29 ja 90 artiklan lisäksi DBI viittaa kuudennen arvonlisäverodirektiivin [11] 11 artiklan A kohdan 2 alakohdan a alakohtaan ja 33 artiklaan, joissa säädetään, että arvonlisäveroa laskettaessa veron perusteeseen on sisällytettävä kaikki muut verot, tullit ja maksut ja että jäsenvaltiot voivat pysyttää voimassa tai ottaa käyttöön veroja ja maksuja, jotka eivät ole luonteeltaan liikevaihtoveroja, ainoastaan, jos ne eivät aiheuta rajanylitykseen liittyviä muodollisuuksia; EY 3 artiklan 1 kohdan g alakohtaan ja EY 10 artiklaan, joissa edellytetään jäsenvaltioita pidättymään toimista, joiden myötä sisämarkkinoiden kilpailu voi vääristyä; EY 81 artiklaan, jossa kielletään sopimukset ja yhdenmukaistetut menettelytavat, joiden tarkoituksena on rajoittaa tai vääristää kilpailua, ja asetukseen (EY) N:o 1475/95, [12] joka koskee EY 81 artiklan 3 kohdan soveltamista moottoriajoneuvojen jälleenmyyntiä koskeviin sopimuksiin yhteisössä.

22. Asiaa käsittelevä Østre Landsret haluaa saada yhteisöjen tuomioistuimelta ohjeita erityisesti EY 28 artiklan tulkintaan; ennakkoratkaisupyynnössään Østre Landsret ei käsittele edellisessä kohdassa mainittuihin muihin säännöksiin ja määräyksiin perustuvia toissijaisia vaatimuksia. Se päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää

9 — Asia 31/67, Stier, tuomio 4.4.1968 (Kok. 1968, s. 235).

10 — Edellä alaviitteessä 6 mainittu asia komissio v. Tanska, tuomion 13 kohta.

11 — Jäsenvaltioiden liikevaihtoverolainsäädännön yhdenmukaistamisesta — yhteinen arvonlisäverojärjestelmä: yhdenmukainen määräytymisperuste — 17 päivänä toukokuuta 1977 annettu kuudes neuvoston direktiivi 77/388/ETY (EYVL 1977, L 145, s. 1).

12 — Perustamissopimuksen 85 artiklan 3 kohdan (josta on tullut EY 81 artiklan 3 kohta) soveltamisesta moottoriajoneuvojen jälleenmyyntiä ja huoltopalvelua koskevien sopimusten ryhmiin 28 päivänä kesäkuuta 1995 annettu komission asetus (EY) N:o 1475/95 (EYVL 1975, L 145, s. 25).

yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

1) Voiko jäsenvaltion kantama välillinen vero (rekisteröintivero), joka on uusien autojen osalta 105 prosenttia 52 800 DKK:sta ja 180 prosenttia verotusarvon loppuosasta, olla tuonnin määrällistä rajoitusta vaikutukseltaan vastaava toimenpide ja siksi EY 28 artiklan perusteella kielletty (ks. asiassa C-47/88, komissio v. Tanska, tuomio 11.12.1990, Kok. 1990, s. I-4509, 13 kohta)?

2) Jos vastaus ensimmäiseen kysymykseen on myöntävä, voiko rekisteröintivero olla oikeutettu niiden perusteiden vuoksi, jotka on mainittu EY 30 artiklassa tai EY 28 artiklaa koskevassa yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä (ks. asia 120/78, Rewe Zentral, tuomio 20.2.1979, Kok. 1979, s. 649)?

23. Kirjallisia huomautuksia ovat toimittaneet DBI, pääasiassa vastaajana toimiva valtiovarainministeriötä edustava Tanskan hallitus, Italian ja Suomen hallitukset sekä komissio; Italian hallitusta lukuun ottamatta kaikki osapuolet esittivät suullisessa käsittelyssä suullisia huomautuksia.

Asian arviointi

24. Kyse on ennen kaikkea siitä, voidaanko kuvatun kaltaista auton rekisteröintiveroa tarkastella EY 28 artiklan nojalla; mahdolliset oikeuttavat syyt on perusteltava vasta, jos vastaus on myöntävä. Kansallinen tuomioistuin ei erityisesti pyydä ohjeita minkään muun säännöksen tai määräyksen tulkintaan — tiettyjen DBI:n väitteiden osalta se on jopa selvästi pidättäytynyt tästä. EY 28 artiklaa on kuitenkin tarkasteltava perustamissopimuksen rakenteen näkökulmasta, joten 25 ja 90 artikla on myös otettava tietyssä määrin huomioon.

Yleistä EY 25, 28 ja 90 artiklasta

25. Olen esittänyt nämä määräykset lyhyesti edellä,[13] mutta artikloiden joidenkin merkityksellisempien seikkojen kertaus voi olla hyödyksi.

26. EY 25 artiklassa kielletään tullit tai vaikutukseltaan vastaavat maksut. Käsite

13 — Edellä 3—9 kohta.

kattaa kaikki määrältään vähäisetkin maksut, jotka peritään, kun tavara ylittää valtion rajan. [14] Tullit ja maksut käsittävät tarkastusten kaltaisten hallinnollisten muodollisuuksien yhteydessä perittävät maksut, paitsi siinä tapauksessa, että ne eivät ylitä muodollisuuksista aiheutuvia tosiasiallisia kustannuksia, tai jos kyseiset muodollisuudet ovat pakollisia ja yhdenmukaisia, jos niitä edellytetään yhteisön oikeudessa yhteisön yleisen edun vuoksi ja jos niillä edistetään tavaroiden vapaata liikkuvuutta erityisesti kumoamalla esteitä, joita voisi syntyä yksipuolisista toimenpiteistä. [15] Muuten kielto on ehdoton, eikä se liity kauppaa rajoittaviin vaikutuksiin — vaikka voitaisiin ajatella, että tällaisiin maksuihin sisältyy yleensä aina jonkin verran rajoittavia vaikutuksia. Jos tällaisia tulleja ja maksuja on olemassa, ne on EY 25 artiklan noudattamiseksi poistettava, olivatpa ne sitten kuinka vähäisiä tahansa.

27. EY 90 artiklassa kielletään kaikki sisäiset maksut, joilla syrjitään muiden jäsenvaltioiden samanlaisia tuotteita tai joilla jollakin tavoin suojellaan välillisesti kotimaan tuotantoa. Kyseinen artikla täydentää 25 artiklaa, ja sen tarkoituksena on varmistaa tavaroiden vapaa liikkuvuus tavanomaisissa kilpailuolosuhteissa poistamalla kaikenlainen suojelu, johon syrjivien sisäisten maksujen soveltaminen voi johtaa, ja siten taata sisäisten maksujen täydellinen neutraalisuus kotimaisten tuotteiden ja tuontituotteiden välillä. [16]

28. EY 25 artiklan tavoin 90 artiklaan ei sisälly määräystä maksun sallimisesta de minimis -säännön tai muun oikeuttavan syyn perusteella. Artiklassa ei kuitenkaan kielletä maksuja vaan syrjintä tai suojelu, joten artiklan noudattamiseen riittää syrjinnän tai suojelun lopettaminen. Päätettäessä siitä, onko kyseessä syrjintä tai suojelu, tutkitaan tilanne kokonaisuudessaan, jotta kompensoivat tekijät voidaan ottaa huomioon — maksun soveltamisedellytyksistä riippuen kiinteä maksu saattaa nimittäin aiheuttaa syrjintää, [17] ja on mahdollista kuvitella sellainen maksu, joka peritään ainoastaan maahantuoduista tuotteista ja jolla korjataan kotimaisesta tavarasta tuotannon aikaisemmassa vaiheessa perityn erilaisen maksun aiheuttama epätasapaino.

29. EY 28 artiklassa kielletään määrälliset rajoitukset ja kaikki vaikutukseltaan vas-

14 — Asia 24/68, komissio v. Italia, tuomio 1.7.1969 (Kok. 1969, s. 193; Kok. Ep. I, s. 387, 8—10 kohta); yhdistetyt asiat 2/69 ja 3/69, Diamantarbeiders, tuomio 1.7.1969 (Kok. 1969, s. 211; Kok. Ep. I, s. 397, 15—18 kohta); ks. viimeksi asia C-234/99, Nygård, tuomio 23.4.2002 (Kok. 2002, s. I-3657, 19 kohta).

15 — Asia 18/87, komissio v. Saksa, tuomio 27.9.1988 (Kok. 1988, s. 5427, 8 kohta).

16 — Ks. esim. asia 252/86, Bergandi, tuomio 3.3.1988 (Kok. 1988, s. 1343, 24 kohta).

17 — Ks. esim. asia 77/69, komissio v. Belgia, tuomio 5.5.1970 (Kok. 1970, s. 237).

taavat toimenpiteet. Käsite on erittäin laaja,[18] eikä tässäkään (yleisesti hyväksytyn käytännön mukaisesti) sovelleta de minimis -sääntöä.[19] Toisin kuin EY 25 ja 90 artiklan soveltamisalaan kuuluvissa tilanteissa, jos kansallinen toimenpide on periaatteessa kielletty 28 artiklassa, se voi kuitenkin olla oikeutettu ja näin ollen sallittu EY 30 artiklassa ja yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä vahvistetuin perustein.[20]

30. EY 25 ja 90 artiklaan verrattuna EY 28 artiklan soveltamisala on selvästikin erittäin laaja, ja kyseisen artiklan tarkoituksena on toimia eräänlaisena turvaverkkona. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että se kattaa yleisesti kaikki tuonnin esteet, joita perustamissopimuksen muut erityiset määräykset eivät kata.[21] Näitä artikloita kutsutaan erityissäännöksiksi, ja niihin verrattuna EY 28 artikla on yleissäännös.[22]

31. Kun otetaan huomioon, että näiden kolmen artiklan soveltamisesta on erilaisia seurauksia, on tärkeää olla varma siitä, mikä artikla on merkityksellinen missäkin tapauksessa. Jos kyseessä on EY 25 artiklassa kielletty maksu, se on poistettava, mutta jos kyseessä on EY 90 artiklassa kielletty maksu, on poistettava ainoastaan maksun syrjivä tai suojaava luonne. EY 28 artiklassa kielletty toimenpide voidaan sallia, jos sillä pyritään saavuttamaan yksi tai useampi oikeutettu päämäärä ja jos se on oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään, kun taas EY 25 ja 90 artiklan osalta oikeuttavien syiden soveltamisen mahdollisuudet ovat huomattavasti rajallisemmat. Toisaalta näitä kahta artiklaa sovelletaan ainoastaan harvoissa tilanteissa, joissa on aina kyse maksuista, kun taas EY 28 artiklaa voidaan soveltaa useisiin erilaisiin toimenpiteisiin, jotka mahdollisesti haittaavat kauppaa.

32. Näin ollen ei ole yllättävää, että yhteisöjen tuomioistuin on toistuvasti ilmoittanut, että näiden kolmen artiklan soveltamisalat eroavat toisistaan ja että ainoastaan yhtä niistä voidaan soveltaa aina yhteen tiettyyn toimenpiteeseen.

33. Asiassa Compagnie Commerciale de l'Ouest antamassaan tuomiossa[23] yhteisöjen tuomioistuin totesi esimerkiksi, että

18 — Ks. edellä kohdassa 6 mainitussa asiassa Dassonville annettu määritelmä.

19 — Ks. esim. yhdistetyt asiat 177/82 ja 178/82, Van de Haar, tuomio 5.4.1984 (Kok. 1984, s. 1797, 13 kohta); asia 16/83, Prantl, tuomio 13.3.1984 (Kok. 1984, s. 1299; Kok. Ep. VII, s. 529, 20 kohta); asia 269/83, komissio v. Ranska, tuomio 14.3.1985 (Kok. 1985, s. 837, 10 kohta) ja asia 103/84, komissio v. Italia, tuomio 5.6.1986 (Kok. 1986, s. 1759, 18 kohta). Yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin todennut, että jotkin rajoitukset voivat olla vaikutuksiltaan liian satunnaisia ja liian välillisiä, jotta niiden voitaisiin katsoa rajoittavan kauppaa; ks. asia C-266/96, Corsica Ferries France, tuomio 18.6.1998 (Kok. 1998, s. I-3949, 31 kohta); asia C-44/98, BASF, tuomio 21.9.1999 (Kok. 1999, s. I-6269, 16 kohta) ja asia C-254/98, TK-Heimdienst, tuomio 13.1.2000 (Kok. 2000, s. I-151, 30 kohta).

20 — Ks. edellä 7 ja 8 kohta.

21 — Ks. esim. edellä alaviitteessä 16 mainittu asia Bergandi, tuomion 33 kohta.

22 — Ks. esim. julkisasiamies Tesauron 11.7.1991 esittämä ratkaisuehdotus yhdistetyissä asioissa C-78/90—C-83/90, Compagnie Commerciale de l'Ouest, tuomio 11.3.1992 (Kok. 1992, s. I-1847, ratkaisuehdotus, s. I-1865).

23 — Mainittu edellä alaviitteessä 22, tuomion 20—22 kohta; ks. myös äskettäinen vahvistus asiassa C-228/98, Dounias, tuomio 23.9.1999 (Kok. 2000, s. I-577, 39 kohta).

"[28] artiklan soveltamisalaan eivät kuulu muissa erityissäännöksissä tai -määräyksissä tarkoitetut kaupan esteet — — [25 ja 90] artiklassa tarkoitetut veroluonteiset tai vaikutuksiltaan tullia vastaavat kaupan esteet eivät kuulu [28] artiklassa olevan kiellon piiriin. — — yhteisöjen tuomioistuimen on ensiksi tarkasteltava, kuuluuko toimenpide [25 tai 90] artiklan soveltamisalaan, ja ainoastaan, jos se toteaa, ettei näin ole, sen täytyy päättää, kuuluuko kyseinen toimenpide [28] artiklan soveltamisalaan."

34. Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneessa oikeuskäytännössä todetaan EY 25 ja 90 artiklan eri soveltamisaloista,[24] että "vaikutukseltaan vastaavia maksuja koskevia määräyksiä ja syrjiviä sisäisiä maksuja koskevia määräyksiä ei sovelleta päällekkäin eli sama vero tai maksu ei voi perustamissopimuksen järjestelmässä kuulua samanaikaisesti molempien käsitteiden alaan."

EY 25 ja 90 artikla nyt esillä olevassa asiassa

35. Nyt käsiteltävä rekisteröintivero on selvästi luonteeltaan fiskaalinen. Tämän luonnehdinnan ja edellä kohdassa 33 lainatun oikeuskäytännön perusteella veroa voitaisiin tarkastella joko 25 artiklan nojalla tullia vaikutukseltaan vastaavana maksuna tai 90 artiklan nojalla sisäisenä maksuna.

36. EY 25 artiklaa sovelletaan kuitenkin ainoastaan maksuihin, jotka peritään, kun tavara ylittää valtion rajan. Vaikka nyt esillä olevassa asiassa vero peritään käytännössä luultavasti pian maahantuonnin jälkeen, näyttää siltä, että verotustapahtuma on pikemminkin auton ensirekisteröinti sen käyttämiseksi liikenteessä Tanskassa kuin rajanylitys. Vaikka yhteisöjen tuomioistuimella ei ole yksityiskohtaista tietoa veron soveltamistavasta, voidaan olettaa, että vero perittäisiin myös, jos moottoriajoneuvojen harrastaja rakentaisi oman auton Tanskassa ja haluaisi käyttää sitä liikenteessä kyseisessä maassa. Käänteen vaikuttaa uskottavalta, että ajoneuvosta, joka tuodaan maahan ainoastaan asetettavaksi näytteille museoon tai jota on mahdollisesti tarkoitus käyttää ainoastaan yksityisalueella, ei tarvitse maksaa veroa. Niin yhteisöjen tuomioistuimessa kuin — ilmeisesti — kansallisessa tuomioistuimessakaan ei ole missään vaiheessa esitetty, että vero on tullimaksu tai vaikutukseltaan vastaava maksu, että se peritään silloin, kun auto ylittää valtion rajan, tai että sitä on tarkasteltava EY 25 artiklan nojalla.

37. Jos nämä oletukset rekisteröintiveron soveltamisesta ovat oikeita, 90 artikla näyttäisi olevan mittapuu, jonka perusteella veroa voitaisiin tarkastella, vaikka se

24 — Ks. viimeksi edellä alaviitteessä 14 mainittu asia C-234/99, Nygård, tuomion 17 kohta.

peritäänkin ainoastaan maahantuoduista autoista. Kuten yhteisöjen tuomioistuin totesi asiassa komissio vastaan Ranska [25] antamassaan tuomiossa, "edes vero tai maksu, joka asetetaan toisesta jäsenvaltiosta maahantuodulle tavaralle, vaikka samanlaisia tai samankaltaisia kotimaisia tuotteita ei ole olemassa, ei ole vaikutukseltaan vastaava maksu vaan [90] artiklassa tarkoitettu sisäinen maksu, jos se kuuluu sellaiseen sisäisten maksujen yleiseen järjestelmään, jota sovelletaan järjestelmällisesti eri tuoteryhmiin objektiivisten perusteiden mukaisesti tuotteiden alkuperästä riippumatta."

38. Nyt käsiteltävänä oleva rekisteröintivero näyttää vastaavan tätä määritelmää. Sitä sovelletaan ajoneuvoryhmiin järjestelmällisesti objektiivisten perusteiden mukaisesti. Yhteisöjen tuomioistuin on sitä paitsi johdonmukaisesti tarkastellut autoveroja nykyisessä EY 90 artiklassa tarkoitettuina sisäisinä maksuina. [26] Lisäksi asiassa komissio vastaan Tanska [27] molemmat asianosaiset ja yhteisöjen tuomioistuin katsoivat Tanskassa perittävän veron olevan kyseisessä artiklassa tarkoitettu sisäinen maksu.

39. Kyseisessä tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin päätti kuitenkin erittäin selvästi, että uusista autoista perittävä vero ei ollut ristiriidassa 90 artiklan kanssa, sillä olemassa ei ollut samanlaista tai kilpailevaa kotimaista tuotantoa eikä näin ollen mahdollista syrjivää tai suojaavaa vaikutusta. Käytettyjen autojen osalta ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että Tanska on noudattanut asiassa komissio vastaan Tanska annettua tuomiota ja että yhteisöjen tuomioistuimen tuolloin havaitsema syrjivä luonne on nyttemmin poistettu.

40. On totta, että DBI on väittänyt kommentoidessaan muita asian käsittelyyn kansallisessa tuomioistuimessa liittyviä näkökohtia, että se, että kiinteä 9 prosentin jälleenmyyjän kate sisällytetään automaattisesti hintaan uusia autoja verotettaessa muttei käytettyjä autoja verotettaessa, ja että se, ettei vero koske varaosia ja korjauksia, suosii käytettyjä autoja (joista valtaosa on "kotimaisia tuotteita") uusien autojen (kaikki maahantuotuja) kustannuksella, on esimerkki 90 artiklassa kielletystä syrjinnästä. Asiasta ei kuitenkaan ole esitetty muita väitteitä — eikä esitetty ennakkoratkaisukysymystä —, joten mielestäni yhteisöjen tuomioistuimen ei ole tarpeen käsitellä tätä seikkaa.

41. Tässä vaiheessa on näin ollen pääteltävä, että koska nyt esillä oleva rekisteröintivero on pikemminkin osa sisäisten maksujen järjestelmää eikä sitä peritä siitä syystä, että tavara ylittää valtion rajan, sitä on tarkasteltava EY 25 artiklan sijasta

25 — Asia 90/79, komissio v. Ranska, tuomio 3.2.1981 (Kok. 1981, s. 283, 14 kohta).

26 — Esim. useissa Ranskan moottoriajoneuvoveroja koskevissa asioissa; ks. viimeksi asia C-265/99, komissio v. Ranska, tuomio 15.3.2001 (Kok. 2001, s. I-2305).

27 — Mainittu edellä alaviitteessä 6.

90 artiklan perusteella; koska veron luonne ei kuitenkaan ole syrjivä tai suojaava, se ei ole ristiriidassa kyseisen artiklan määräysten kanssa.

EY 28 artikla nyt esillä olevassa asiassa

42. Jos Tanskassa perittävää autojen rekisteröintiveroa tarkastellaan 90 artiklan perusteella, jossa sitä ei kielletä, voidaan pohtia, voisiko veroa näin ollen tarkastella 28 artiklan nojalla. Joka tapauksessa voidaan katsoa, että kohtuuttoman suurta veroa, joka hyvin todennäköisesti haittaa niiden tavaroiden kauppaa, johon sitä sovelletaan, voitaisiin poikkeuksellisesti tarkastella 28 artiklan nojalla. Asiassa komissio vastaan Tanska antamassaan tuomiossa yhteisöjen tuomioistuin totesikin, etteivät jäsenvaltiot saa määrätä niin suuria maksuja, että ne haittaavat tuotteiden vapaata liikkuvuutta silloin, kun vastaavaa kotimaista tuotantoa ei ole olemassa eikä EY 90 artiklan kieltoa voida soveltaa, ja että tällaisia maksuja voitaisiin tarkastella 28 artiklan perusteella.

43. Tätä lähestymistapaa vastaan voidaan kuitenkin esittää ainakin kahdenlaisia väitteitä. Ensiksikin se näyttää olevan ristiriidassa yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä toistamiseen korostetun perustamissopimuksen järjestelmän kanssa, jonka mukaan EY 25, 28 ja 90 artiklaan sisältyvät kiellot sulkevat toisensa pois, ja toiseksi 28 artiklan tarkastelua koskevan yhteisön tuomioistuimen yleisen lähestymistavan kanssa erityisesti siltä osin kuin on kyse sovellettavuutta koskevien kynnysarvojen puuttumisesta ja mahdollisesti käytettävissä olevien oikeuttavien syiden luonteesta.

EY 25, 28 ja 90 artiklan toisensa poissulkeva luonne

44. Kuten edellä mainitsin,[28] yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan 28 artiklan soveltamisalaan eivät kuulu perustamissopimuksen muiden erityismääräysten perusteella tarkasteltavat kaupan esteet, joten 25 ja 90 artiklassa tarkoitetut kaupan esteet eivät kuulu sen soveltamisalaan.

45. Tämä sääntö voidaan perustella kyseisten määräysten rakenteella.

46. EY 25 ja 28 artiklat ovat selvästi rinnakkaisia määräyksiä, joiden tarkoituksena on kattaa rinnakkaiset tilanteet, ja niitä ei voida soveltaa päällekkäisesti. Tämä koskee selvästi myös 90 artiklaa suhteessa edellä mainittuihin artikloihin, vaikka sen sanamuoto onkin hieman erilainen ja se sisältyy perustamissopimuksen eri osastoon.

28 — Edellä 33 kohta.

47. Sääntö voidaan perustella myös oikeusvarmuudella.

48. Nämä kolme artiklaa koskevat selvästi eri tyyppisiä toimenpiteitä, joiden tarkastelemiseksi niissä sovelletaan eri perusteita. On tärkeää, että kansalliset viranomaiset — ja asianomaiset kansalaiset — ovat tietoisia perusteista, jotka kunkin erityistoimenpiteen on täytettävä. Jäsenvaltioiden on pystyttävä määrittämään alat, joilla ne voivat vapaasti harjoittaa verotusvaltaansa, ja niiden on oltava tietoisia verotusvallan rajoista. Jos lisäksi verotukseen liittyvää kaupan estettä, joka kuuluu joko 25 tai 90 artiklan soveltamisalaan, mutta jota ei kielletä kummassakaan niistä, voidaan tarkastella 28 artiklan nojalla, se voidaan periaatteessa sallia, jos se on oikeutettu jostakin 30 artiklassa tai niin sanotussa Cassis de Dijon -tapauksessa [29] annetussa tuomiossa mainitusta syystä. Jos kaupan este sen sijaan kielletään jommassakummassa edellä mainitussa artiklassa, sitä ei voida sallia mainittujen oikeuttavien syiden nojalla. Ei vaikuta perustellulta katsoa, että jäsenvaltion hyväksymään verotoimenpiteeseen olisi näin ollen sovellettava toisenlaisia vaatimuksia.

49. Näiden kolmenlaisten sääntöjen välisten erojen huomiotta jättäminen johtaisi näin ollen tarpeettomaan epävarmuuteen alalla, jolla edellytetään selkeyttä.

50. Näyttää siltä, että asian komissio vastaan Tanska lisäksi ainoa asia, jossa yhteisöjen tuomioistuin on saattanut viitata siihen, että kohtuuttoman suuria sisäisiä maksuja voitaisiin tarkastella nykyisen EY 28 artiklan perusteella, on asia Stier, johon yhteisöjen tuomioistuin viittasi asiassa komissio vastaan Tanska antamassaan tuomiossa. On kuitenkin huomautettava, että asiassa Stier yhteisöjen tuomioistuin ei erikseen viitannut kyseiseen määräykseen vaan yleisemmin tavaroiden vapaaseen liikkuvuuteen, jolle ei voida kuitenkaan katsoa aiheutuvan haittaa erityisen korkean maksun perimisestä "silloin, kun verokanta pysyy sellaisen kansallisen verotusjärjestelmän yleisissä puitteissa, johon riidanalainen vero olennaisesti kuuluu." [30] Vaikuttaa uskottavalta, että yhteisöjen tuomioistuin tarkoitti tässä pikemminkin nykyistä EY 25 artiklaa. [31]

51. Lisäksi on huomautettava, että yhteisöjen tuomioistuimen toteamukset eivät johtaneet siihen, että asiaa olisi tarkasteltu 28 artiklan nojalla asiassa Stier tai asiassa komissio vastaan Ranska, joten toteamuksia voidaan pitää näissä yhteyksissä satunnaisina.

52. On totta, että yhteisöjen tuomioistuin on muutamaan otteeseen tutkinut nykyisen EY 28 artiklan perusteella verotoimenpi-

29 — Ks. kuitenkin jäljempänä 64 kohta ja sitä seuraavat kohdat.

30 — Edellä alaviitteessä 9 mainitussa asiassa Stier annettu tuomio, s. 241.

31 — Ks. yhteenveto komission väitteistä, s. 240, ja julkisasiamies Gandin ratkaisuehdotus, s. 166.

teitä, joiden olisi voitu luulla kuuluvan 90 artiklan soveltamisalaan. Kuten komissio on todennut, yhteisöjen tuomioistuin on tutkinut esimerkiksi asiassa komissio vastaan Ranska [32] verohelpotuksia, joita myönnetään painettujen julkaisujen osalta lehdistölle Ranskassa mutta ei muissa jäsenvaltioissa, ja todennut, että koska tällainen verohelpotus on omiaan rajoittamaan tuontia, sitä on pidettävä 28 artiklassa kiellettynä määrällistä rajoitusta vaikutukseltaan vastaavana toimenpiteenä. Asiassa Franzén [33] alkoholijuomien tuojien kansallista lupajärjestelmää, jonka nojalla myyjien oli maksettava korkea kiinteämääräinen maksu luvan hakemiseksi ja korkea vuosimaksu luvan hallussapidosta, tutkittiin 28 artiklan nojalla, ja sen todettiin olevan ristiriidassa artiklan kanssa. Yhteisöjen tuomioistuin totesi, että tällainen lupajärjestelmä muodosti muista jäsenvaltioista peräisin olevien alkoholijuomien tuonnin rajoituksen, koska siitä aiheutui näiden juomien osalta lisäkustannuksia, kuten lupamaksujen maksamiseen liittyviä kustannuksia.

53. Voidaan kuitenkin ajatella, että asiassa komissio vastaan Ranska annettu tuomio, jossa ei nähtävästi käsitelty sitä mahdollisuutta, että 90 artikla olisi voinut olla asianmukaisempi mittapuu, olisi pitänyt tehdä muilla perusteilla, ja että asiassa Franzén käsitelty maksu voidaan epäilemättä erottaa tavaroista perittävästä verosta, joten 90 artiklaa ei joka tapauksessa olisi voitu soveltaa.

32 — Asia 18/84, komissio v. Ranska, tuomio 7.5.1985 (Kok. 1985, s. 1339; Kok. Ep. VIII, s. 175); ks. erityisesti tuomion 16 ja 17 kohta.

33 — Asia C-189/95, Franzén, tuomio 23.10.1997 (Kok. 1997, s. I-5909, 67—77 kohta).

54. Edellä 45—49 kohdassa esitettyjen syiden vuoksi pidän näin ollen toivottavana, että kyseisten artiklojen soveltamisalat erotetaan selvästi toisistaan eikä verotoimenpiteitä tutkita 28 artiklan nojalla, elleivät ne jollakin tapaa jää sekä 25 artiklan että 90 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle.

Perustamissopimuksen järjestelmä ja EY 28 artiklan tarkastelu

55. Sen lisäksi, että ehdotettu sisäisen maksun tarkastelu EY 28 artiklan nojalla on ristiriidassa perustamissopimuksen järjestelmän kanssa, se on sitäkin suuremmassa ristiriidassa eri tavoin kyseisen artiklan järjestelmän sekä yhteisöjen tuomioistuimen kyseisestä artiklasta esittämän vakiintuneen oikeuskäytännön kanssa.

56. Minkä tahansa tuotteen kauppaa verotettaessa kaupalle aiheutuu kuitenkin ainakin mahdollista haittaa verrattuna saman tuotteen verottomaan kauppaan. Todennäköisesti siitä ei kuitenkaan aiheudu kaupan todellista tai tuntuvaa rajoittamista (kun vaihtoehtoista kotimaista tuotetta ei ole olemassa), ellei maksu ole erityisen korkea. Päinvastoin on ilmeinen vaara, että huomattavan suurilla sisäisillä maksuilla, kuten nyt esillä olevalla

verolla, voi olla huomattavia vaikutuksia tuontiin.

57. Tällaisten maksujen tarkasteleminen 28 artiklan nojalla aiheuttaisi kuitenkin kaksi vakavaa ongelmaa.

— Kynnysarvon tarve

58. Asiassa Dassonville vahvistettu määritelmä kattaa ensinnäkin kaiken sellaisista tavaroista kannettavan veron, joita ei tuoteta kotimaassa, eli tällainen vero voi "tosiasiallisesti tai mahdollisesti rajoittaa yhteisön sisäistä kauppaa suoraan tai välillisesti". Joissakin jäsenvaltioissa ei ole autotuotantoa, joten määritelmä kattaa niiden mahdollisesti perimät rekisteröintiverot niiden suuruudesta riippumatta, ja muita veroja voidaan periä useista erityyppisistä tavaroista, joita ei tuoteta kotimaassa.

59. Kaikkien tällaisten verojen ja maksujen luokitteleminen kielletyiksi 28 artiklan nojalla olisi kuitenkin täysin uusi ja liioiteltu tapa tulkita asiaa, ja se menisi asiassa komissio vastaan Tanska ehdotettua tulkintaa huomattavasti pidemmälle.

60. Jos kyseisessä määräyksessä näin ollen kielletään "niin suuret maksut, että tavaroiden vapaa liikkuvuus yhteismarkkinoiden sisällä vaarantuisi," [34] sovellettavuudelle on asetettava jonkinlainen (oletettavasti korkea) kynnysarvo.

61. Toisaalta tällaisen kynnysarvon käyttöönottoa on mahdotonta sovittaa yhteen yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenevän yleisen näkemyksen kanssa, jonka mukaan 28 artiklaan ei voida tehdä edes de minimis -säännön mukaista poikkeusta; [35] toisaalta tällaista kynnysarvoa määriteltäessä näyttäisi olevan mahdotonta täyttää sovellettavuutta käytännössä ja oikeusvarmuutta koskevat tarvittavat vaatimukset ilman, että valitaan joitakin täysin mielivaltaisia kriteereitä.

62. Näiden ongelmien ratkaisemisessa asianmukainen toimintatapa näyttäisi olevan se, että tuomioistuimen harjoittaman valvonnan sijasta selkeytettäisiin perustamissopimusta erityisesti siksi, että perustamissopimuksen laatijat ovat nähtävästi tarkoittaneet, että yhteisön sisäisten maksujen vaikutukset käsitellään 90 artiklan määräysten mukaisesti

34 — Edellä alaviitteessä 6 mainittu asia komissio v. Tanska, tuomion 12 kohta.

35 — Ks. esim. edellä alaviitteessä 19 mainittu oikeuskäytäntö; huomautettakoon, että oikeuskäytännössä mainitut satunnaisia ja välillisiä vaikutuksia koskevista kriteereistä ei olisi apua nyt esillä olevan asian kaltaisessa asiassa.

— Mahdolliset oikeuttavat syyt

63. Toinen vakava ongelma liittyy siihen, että 28 artiklassa kiellettyjä toimenpiteitä ei voida yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan oikeuttaa taloudellisin perustein; tämä liittyy erityisesti kansallisen tuomioistuimen esittämään toiseen kysymykseen.

64. Jos Tanskassa perittävää autojen rekisteröintiveroa on tarkasteltava EY 28 artiklan nojalla, ja jos käy ilmi, että vero on kielletty kyseisessä artiklassa, vastaus toiseen kysymykseen on periaatteessa selvä. Kun rajoittavaa toimenpidettä arvioidaan 28 artiklan nojalla, voidaan soveltaa 30 artiklaan tai niin sanotussa Cassis de Dijon -tapauksessa annettuun tuomioon perustuvia oikeuttavia syitä.

65. Kuten sekä DBI että komissio ovat huomauttaneet, yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin katsonut, että "puhtaasti taloudellisia tavoitteita ei voida pitää sellaisina syinä, joiden vuoksi tavaroiden vapaan liikkuvuuden perustavanlaatuisen periaatteen rajoittaminen voisi olla perusteltua." [36]

36 — Asia C-120/95, Decker, tuomio 28.4.1998 (Kok. 1998, s. I-1831, 39 kohta); ks. myös asia 7/61, komissio v. Italia, tuomio 19.12.1961 (Kok. 1961, s. 317 ja erityisesti s. 329); asia 95/81, komissio v. Italia, tuomio 9.6.1982 (Kok. 1982, s. 2187, 27 kohta) ja asia 238/82, Duphar, tuomio 7.2.1984 (Kok. 1984, s. 523; Kok. Ep. VII, s. 485, 23 kohta).

66. Verotuksen ensisijainen tarkoitus on kuitenkin yleensä aina taloudellinen eli valtion verotulojen hankkiminen. Joidenkin verojen ja maksujen tarkoituksena on myös tehdä vähemmän houkuttavaksi sellaisten tavaroiden hankinta, joilla katsotaan olevan haitallisia tai kielteisiä vaikutuksia mutta joita ei kuitenkaan ole aiheellista kieltää kokonaan. Tästä huolimatta kyseisten tavaroiden kysynnän jousto on yleensä merkittävä, joten niistä saadaan huomattavia verotuloja valtiolle.

67. Jos EY 90 artiklassa sallittu maksu kiellettäisiin 28 artiklassa, sen luontaisesti taloudellinen luonne näyttäisi mainitun oikeuskäytännön nojalla aiheuttavan sen, ettei sen perimistä voida mitenkään perustella.

68. Tällainen tulos olisi järjenvastainen; maksuja, joita ei ole kielletty EY 90 artiklassa, olisi kuitenkin tarkasteltava 28 artiklan nojalla, jolloin valtio ei voisi maksua perustellakseen vedota tarkoitukseen, jonka vuoksi kyseiset maksut peritään, eli valtion tulojen hankkimiseen, vaikka voidaan tuskin kieltää, etteikö julkisten menojen rahoittaminen julkisin verovaroin olisi sinänsä perusteltua.

69. DBI:n ja komission mainitsema oikeuskäytäntö ei kuitenkaan täysin tue tällaista ehdotonta näkemystä.

70. Asiassa Duphar antamassaan tuomiossa [37] yhteisöjen tuomioistuin totesi, että 30 artiklan nojalla ei voida perustella toimenpidettä, "jonka tavoite on ennen kaikkea taloudellinen", mikä antaa ymmärtää, että toimenpide on oikeutettu ainoastaan, jos sen ensisijainen tavoite ei ole taloudellinen. Asiassa Campus Oil antamassaan tuomiossa [38] yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että jos toimenpiteet voidaan perustella yleisen turvallisuuden vaatimuksilla, se, että niillä voidaan saavuttaa myös muita taloudellisia tavoitteita, ei estä 30 artiklan soveltamista — joka ei kuitenkaan kata tilanteita, joissa yleistä etua koskevat tavoitteet ovat ainoastaan toissijaisia. Asiassa Decker antamassaan tuomiossa [39] yhteisöjen tuomioistuin viittasi ainoastaan "*puhtaasti* taloudellisiin tavoitteisiin" [40] ja katsoi, että sosiaaliturvajärjestelmän taloudellisen tasapainon vakavan järkkymisen vaara saattaa olla yleisen edun mukainen pakottava syy.

71. Tämän oikeuskäytännön nojalla näyttää siltä, että taloudellinen tavoite, kuten tulojen hankkiminen julkisten menojen kattamiseksi, ei sinänsä voi olla 30 artiklan tai niin sanotussa Cassis de Dijon -tapauksessa annetun tuomion mukainen oikeuttava syy, mutta taloudellisen tavoitteen olemassaolo ei sulje pois tällaisen yleisen edun mukaisen syyn olemassaoloa, jos i) taloudellinen tavoite on toissijainen yleiseen etuun liittyvään tavoitteeseen verrattuna tai jos ii) taloudellinen tavoite tarjoaa keinon päästä yleiseen etuun liittyvään tavoitteeseen. Tässä tapauksessa useita maksuja ja veroja ei kuitenkaan vieläkään pystyttäisi perustelemaan.

72. Nyt esillä olevassa asiassa Tanskan hallitus on todennut, että autojen rekisteröintivero peritään perimmiltään julkistaloudellisista syistä (rekisteröintiveron osuus kaikesta tulleista ja kulutusveroista saatavista valtion tuloista on noin 9,5 prosenttia), mutta että veroon liittyy myös ympäristönäkökohtia (liikenneruuhkien vähentäminen ja julkisen liikenteen edistäminen).

73. Veron perinnän tavoitteet näyttävät näin ollen jäävän EY 30 artiklan tai oikeuttavia syitä koskevan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön soveltamisalan ulkopuolelle.

74. Jos näin ei kuitenkaan olisi, veron perinnän olisi silti noudatettava suhteellisuusperiaatetta; sen on oltava oikeassa suhteessa tavoiteltuun päämäärään nähden [41] eikä siihen voida soveltaa poikkeusta, jos tavoiteltu päämäärä voidaan saavuttaa yhtä tehokkaasti toimenpiteillä,

37 — Mainittu edellä alaviitteessä 36.

38 — Asia 72/83, Campus Oil, tuomio 10.7.1984 (Kok. 1984, s. 2727; Kok. Ep. VII, s. 615, 35 ja 36 kohta).

39 — Mainittu edellä alaviitteessä 36.

40 — Kursivointi lisätty.

41 — Ks. esim. asia C-405/98, Gourmet International Products, tuomio 8.3.2001 (Kok. 2001, s. I-1795, 28 kohta).

jotka eivät ole yhtä suuressa määrin yhteisön sisäistä kauppaa rajoittavia.[42] Tässä tapauksessa kansallisen tuomioistuimen olisi varmistettava periaatteen noudattaminen.

77. Lisäksi voi vaikuttaa epänormaalilta — kun otetaan huomioon EY 25 ja 90 artiklaa koskeva oikeuskäytäntö —, että hyvinkin pieni maksu, joka peritään tavaroiden ylittäessä valtion rajan, on vastoin perustamissopimusta, kun taas erittäin korkean sisäisen maksun osalta näin ei useinkaan ole huolimatta kyseisten verojen ja maksujen vaikutuksista yhteisön sisäiseen kauppaan.

Loppupäätelmät

75. Kun otetaan huomioon vaikeudet määrittää — nykyisen oikeuskäytännön mukaisesti — sekä kynnysarvo, jonka perusteella EY 28 artiklaa voitaisiin soveltaa sisäisiin maksuihin, että tällaisen verotuksen mahdollisia oikeuttavia syitä koskeva järjestelmä, on mielestäni pääteltävä, että 28 artikla ei ole asianmukainen määräys, jonka perusteella sisäisiä maksutoimenpiteitä olisi tarkasteltava, vaikka niillä voi tosiasiallisesti olla yhteisön sisäistä kauppaa rajoittava vaikutus.

78. Kun kyse on yhdenmukaisuudesta 90 artiklan kanssa, osittainen vastaus näihin kumpaankin selvään epäkohtaan voi kuitenkin löytyä tarkasteltaessa tarkemmin sitä, kuinka olennainen osa kyseisen jäsenvaltion tavanomaista verotusjärjestelmää jokin riidanalainen vero todella on — tällainen tarkastelu on suoritettu aikaisemminkin hieman eri yhteyksissä.[43] Tätä tarkoitusta varten voisi myös olla merkityksellistä tarkastella veron määrää suhteessa vertailukelpoisilla aloilla perittäviin muihin kansallisiin veroihin ja jopa muissa jäsenvaltioissa vastaavilla aloilla perittäviin eriasteisiin veroihin.

76. Olen tietoinen siitä, että tällainen päätelmä näyttää osoittavan, että perustamissopimuksessa on odottamaton aukko. Näyttää todellakin olevan täysin vastoin sisämarkkinoiden tavoitteita, että jäsenvaltio voi periä tietyistä tuontitavaroista niin suurta veroa, että yhteisön sisäinen kauppa vaikeutuu merkittävästi.

79. Lopuksi voidaan muistuttaa, että komissio on esittänyt 6.9.2002 antamassaan tiedonannossa[44] neuvostolle ja parlamentille suosituksia. Näiden suositusten

42 — Ks. esim. viimeksi asia C-121/00, Hahn, tuomio 24.10.2002, Kok. 2002, s. I-9193, 39 kohta.

43 — Esim. asia 193/85, Co-Frutta, tuomio 7.5.1987 (Kok. 1987, s. 2085; Kok. Ep. IX, s. 89), erityisesti tuomion 12 kohta, jossa käsitellään 25 ja 90 artiklan välistä eroa.

44 — Mainittu edellä alaviitteessä 5.

tarkoituksena on muun muassa uudistaa ja lähentää kansallisia moottoriajoneuvoista perittäviä veroja ja näin erityisesti tehostaa sisämarkkinoiden toimintaa ja edistää hiilidioksidipäästöjen vähentämistä. En halua ottaa kantaa suositusten sisältöön, mutta mielestäni lainsäädäntöaloite olisi ollut verotusasiassa asianmukaisempi väline kuin 28 artiklaan perustuva tapauskohtainen lähestymistapa.

Ratkaisuehdotus

80. Näin ollen ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Østre Landsretin esittämiin ennakkoratkaisukysymyksiin seuraavasti:

Moottoriajoneuvon ensirekisteröinnin yhteydessä jäsenvaltion perimä maksu ei periaatteessa ole tuonnin määrällistä rajoitusta vaikutukseltaan vastaava toimenpide, joka on kielletty EY 28 artiklassa, vaan sitä on tarkasteltava EY 90 artiklan nojalla sisäisenä maksuna ellei verotustapahtuma ole sellainen, että vero muodostaa EY 25 artiklassa tarkoitetun tullin tai vaikutukseltaan vastaavan maksun.