CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE L.A. GEELHOED

presentate il 5 dicembre 2002 [1]

I — Introduzione

1. Nella presente causa la Commissione chiede che la Corte voglia dichiarare che la Repubblica di Finlandia, avendo mantenuto in vigore disposizioni legislative e regolamentari relative all'uso di olio leggero combustibile come carburante per veicoli a motore, è venuta meno agli obblighi ad essa incombenti quale Stato membro della Comunità in forza dell'art. 8, nn. 2 e 3, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/81/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sugli oli minerali [2], nonché dell'art. 5, n. 1, della direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/82/CEE, relativa al ravvicinamento delle aliquote di accisa sugli oli minerali [3].

1 — Lingua originale: l'olandese.
2 — GU L 316, pag. 12.
3 — GU L 316, pag. 19.

II — Ambito normativo

A — *Normativa comunitaria*

2. L'art. 5, nn. 1 e 2, della direttiva 92/82 dispone:

«1. A decorrere dal 1° gennaio 1993, l'aliquota minima dell'accisa sul gasolio usato come carburante è fissata a ecu 245 per 1 000 litri, (...).

2. A decorrere dal 1° gennaio 1993, l'aliquota minima dell'accisa sul gasolio adibito agli usi di cui all'articolo 8, paragrafo 3, della direttiva 92/81/CEE è fissata a ecu 18 per 1 000 litri».

3. L'art. 2, nn. 2 e 3, della direttiva 92/81/CEE recita:

«2. Gli oli minerali, diversi da quelli per cui la direttiva 92/82/CEE prescrive un livello di accisa, sono assoggettati all'accisa se sono destinati ad essere utilizzati, se sono messi in vendita o se sono utilizzati come combustibili o carburanti. L'aliquota del diritto esigibile è fissata, a seconda dell'uso, al livello applicabile al combustibile o al carburante per motori equivalente.

3. Oltre ai prodotti oggetto d'imposizione di cui al paragrafo 1, è tassato come carburante qualsiasi prodotto destinato ad essere utilizzato, messo in vendita o utilizzato come carburante o come additivo ovvero per accrescere il volume finale dei carburanti (...)».

4. Ai sensi dell'art. 8 della direttiva 92/81:

«1. Oltre alle disposizioni generali relative alle esenzioni per un uso determinato dei prodotti soggetti ad accisa, contenute nella direttiva 92/12/CEE e fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri esentano dall'accisa armonizzata i prodotti elencati in appresso alle condizioni da essi stabilite, allo scopo di garantire un'agevole e corretta applicazione di tali esenzioni ed evitare frodi, evasioni o abusi:

a) gli oli minerali non utilizzati come carburanti o come combustibili per riscaldamento;

(...)

2. Fatte salve altre disposizioni comunitarie, gli Stati membri possono applicare esenzioni o riduzioni totali o parziali dell'aliquota di accisa agli oli minerali usati sotto controllo fiscale:

(...)

f) esclusivamente nei lavori agricoli o orticoli nonché nella silvicultura e nella piscicoltura d'acqua dolce;

(...)

3. Gli Stati membri possono anche applicare, per quanto riguarda totalmente o parzialmente gli usi industriali e commerciali indicati in appresso, un'aliquota di imposizione ridotta al gasolio, e/o al gas di petrolio liquefatto e/o al metano e/o al cherosene utilizzati sotto controllo fiscale, sempreché l'aliquota applicata non sia inferiore all'aliquota minima prescritta nella direttiva 92/82/CEE:

a) i motori fissi;

b) gli impianti ed i macchinari usati in cantieri edili, le opere di ingegneria civile ed i lavori pubblici;

c) i veicoli che sono destinati ad essere utilizzati al di fuori della rete stradale o che non hanno ricevuto un'autorizzazione a circolare prevalentemente sulla rete stradale pubblica».

5. La direttiva del Consiglio 25 febbraio 1992, 92/12/CEE, relativa al regime generale, alla detenzione, alla circolazione ed ai controlli dei prodotti soggetti ad accisa [4], che stabilisce un regime per i prodotti soggetti ad accisa e ad altre imposte indirette che concernono direttamente o indirettamente l'utilizzazione di questi prodotti, dispone, all'art. 3, n. 1, che essa è applicabile agli oli minerali. Ai sensi dell'art. 6, n. 1, di tale direttiva, l'accisa diviene esigibile all'atto dell'immissione in utilizzazione. Se però prodotti soggetti ad accisa, che già siano stati immessi in consumo in uno Stato membro, sono detenuti a scopo commerciale in un altro Stato membro, ai sensi dell'art. 7 l'accisa viene riscossa nello Stato membro in cui tali prodotti sono detenuti.

6. L'art. 8 della direttiva 92/12 recita:

«Per i prodotti acquistati dai privati per proprio uso e trasportati dai medesimi, il principio che disciplina il mercato interno stabilisce che i diritti di accisa siano riscossi dallo Stato membro in cui i prodotti sono acquistati».

7. Ai sensi dell'art. 9, nn. 1 e 3, della direttiva 92/12:

«1. Fatti salvi gli articoli 6, 7 e 8, l'accisa diventa esigibile allorché i prodotti immessi in consumo in uno Stato membro sono detenuti per scopi commerciali in un altro Stato membro.

In tal caso, l'accisa va pagata nello Stato membro nel cui territorio si trovano i

4 — GU L 76, pag. 1.

prodotti ed è esigibile nei confronti del detentore dei prodotti.

(...)

3. Gli Stati membri possono altresì prevedere che l'accisa diventi esigibile nello Stato membro di consumo al momento dell'acquisto di oli minerali già immessi in consumo in un altro Stato membro qualora questi prodotti siano trasportati con modi di trasporto atipici, da privati o per conto di questi ultimi. Va considerato come modo di trasporto atipico il trasporto di carburante in contenitori diversi dal serbatoio degli autoveicoli o dall'apposito bidone di scorta, nonché il trasporto di prodotti liquidi per riscaldamento diversamente che in autocisterne utilizzate per conto di operatori professionali».

B — *Normativa nazionale*

8. Le accise applicabili al gasolio sono disciplinate in Finlandia dalla legge 29 dicembre 1994, 1472/1994, relativa all'imposta di consumo sui combustibili liquidi, successivamente modificata dalla legge 509/1998 (in prosieguo: la «legge 1472/1994»). Ai sensi dell'art. 2 di tale legge per olio diesel si intende gasolio fornito per essere utilizzato come carburante per motori diesel. Per olio combustibile per riscaldamento si intende gasolio fornito per essere utilizzato come combustibile per riscaldamento, reso riconoscibile in conformità delle disposizioni dell'art. 7 della legge e del decreto 1547/1995, fondato su quest'ultima.

9. Ai sensi della legge 1472/1994 l'accisa sull'olio diesel e sull'olio combustibile per riscaldamento si compone di un'imposta di base e di un'imposta addizionale. l'imposizione totale ammonta a EUR 325 per 1 000 litri nel caso dell'olio diesel, e a EUR 64 per 1 000 litri nel caso dell'olio combustibile per riscaldamento. Se il gasolio è utilizzato come carburante per motori, esso viene gravato dell'aliquota di accisa applicabile all'olio diesel.

10. La legge 722/1966, relativa all'imposta sui veicoli a motore, dispone, agli artt. 14-22, che è dovuta un'imposta addizionale per tutti i veicoli utilizzati in Finlandia, siano essi ivi immatricolati o no, e il cui serbatoio del carburante sia riempito di olio combustibile per riscaldamento in luogo di olio diesel. Ai sensi dell'art. 16 di tale legge, l'importo dell'imposta addizionale viene calcolato in base all'importo dell'imposta sui veicoli a motore applicabile al veicolo di cui trattasi moltiplicato per 20.

11. Ai sensi degli artt. 17 e 17a di tale legge sono soggetti all'imposta addizionale anche i trattori e le macchine per lavori pubblici. Sono previste eccezioni a questa regola principale, per i trattori, in quanto essi siano impiegati nell'agricoltura, nella silvicoltura o in attività strettamente connesse, e per le macchine per lavori pubblici, in quanto non siano utilizzate per attività diverse da quelle relative alla loro normale

utilizzazione e svolte nel luogo dei lavori o delle costruzioni, per il trasporto del proprio carburante e dei propri lubrificanti, nonché per il loro spostamento da un cantiere all'altro. Tuttavia, qualora i trattori per uso agricolo o le macchine per lavori pubblici vengano utilizzati per il trasporto di merci, è obbligatoria l'utilizzazione di olio diesel.

12. Ai sensi dell'art. 25 della legge 722/1966, l'applicazione di queste disposizioni viene controllata dalla polizia e dalle autorità doganali. Ai sensi dell'art. 28 queste autorità sono competenti ad effettuare nei depositi di carburante e sui veicoli a motore i necessari controlli in ordine al tipo di carburante utilizzato nei veicoli. Ai sensi di tale disposizione essi possono anche fermare i veicoli per effettuare controlli del genere. Se viene accertata la presenza di olio combustibile per riscaldamento nel serbatoio, in conformità con quanto stabilito all'art. 27 di tale legge esse devono mettere fuori circolazione il veicolo fino all'applicazione delle relative sanzioni.

13. La legge 337/1993 concernente l'imposta sui carburanti, modificata da ultimo dalla legge 234/1998, per far rientrare nel campo di applicazione della suddetta legge anche i veicoli a motore dei turisti, prevede un'imposta sui carburanti per ogni giorno in cui un veicolo ha utilizzato olio combustibile per riscaldamento, con un massimo di 60 giorni consecutivi. L'importo dell'imposta è di FIM 1 000 al giorno (EUR 168,19) per le automobili, FIM 1 500 (EUR 252,28) per i furgoni, FIM 2 000 (EUR 336,38) per gli autobus e FIM 3 000 (EUR 504,56) per gli autocarri. L'imposta è triplicata se l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento non è stata preventivamente dichiarata alle competenti autorità finlandesi ai sensi delle disposizioni dell'art. 3. L'imposta sul carburante è dovuta per il numero di giorni di circolazione in Finlandia, fino al giorno in cui è stata accertata l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento. Se non può essere accertata la data di ingresso, l'imposta è dovuta per almeno dieci giorni. Inoltre l'utilizzazione illegale, cioè senza la relativa autorizzazione preventiva da parte delle autorità finlandesi, di olio combustibile per riscaldamento porta ad un'indagine ed eventualmente ad un'azione penale per frode fiscale. In tal caso il giudice può condannare il responsabile dell'infrazione a pagare come risarcimento una somma pari alla differenza tra le imposte gravanti sui diversi tipi di gasolio.

14. L'art. 8 della legge 337/1993 concerne, analogamente alle disposizioni di cui all'art. 28 della legge 722/1966, le competenze di controllo per la polizia e le autorità doganali. L'art. 11 della legge 337/1993 vieta l'uscita dalla Finlandia di autoveicoli con targa straniera per i quali sia dovuta l'imposta sul carburante per l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento in luogo di olio diesel.

III — Procedimento

15. Con lettere del 16 luglio 1996 e del 3 aprile 1997 la Commissione ha chiesto alla rappresentanza permanente della Finlandia presso l'Unione europea chiarimenti circa il regime fiscale degli oli minerali. Nella seconda lettera essa ha chiarito più preci-

samente che la questione riguardava in particolare la trasposizione delle direttive 92/81 e 92/82. Il governo finlandese ha risposto a tali richieste con lettere in data 3 ottobre 1996 e 5 giugno 1997.

16. Il 3 dicembre 1997 la Commissione ha inviato alla Repubblica di Finlandia una lettera di diffida. La Repubblica di Finlandia ha risposto con lettere in data 26 gennaio 1998 e 4 maggio 1998. In quest'ultima lettera il rappresentante permanente finlandese fa riferimento alla modifica della legge 337/1993. In seguito, il 6 agosto 1998, la Commissione ha emanato un parere motivato. In tale parere la Commissione ha ribadito le argomentazioni della lettera di diffida ed ha rilevato che le modifiche alla legge 337/1993 non riguardano la possibilità di utilizzare olio combustibile per riscaldamento come carburante. Il governo finlandese ha risposto al parere motivato con lettera 22 settembre 1998. In tale lettera esso ha nuovamente confermato la propria posizione precedente, che cioè la normativa di legge finlandese non è in contrasto con la normativa comunitaria in materia.

17. Non condividendo la posizione del governo finlandese, il 17 maggio 2000 la Commissione ha proposto dinanzi a codesta Corte, contro la Repubblica di Finlandia, il ricorso per inadempimento in esame. In questo procedimento è intervenuto, a sostegno delle conclusioni della Commissione, il Regno di Svezia. Nella seduta della Corte in data 26 settembre 2002 tanto la Commissione quanto il governo finlandese e quello svedese hanno esposto oralmente i propri punti di vista.

II — Motivi e principali argomenti

18. Sostanzialmente, la Commissione contesta il fatto che la Repubblica di Finlandia, aderendo all'Unione europea, non ha introdotto alcun divieto di utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante, ma ha mantenuto immutato, salvo alcuni adeguamenti, il sistema fino ad allora vigente in Finlandia. Secondo la Commissione l'art. 5 della direttiva 92/82 osta alla possibilità di consentire, contro il pagamento di un'imposta addizionale e/o di un'imposta sul carburante, l'utilizzazione, come carburante per i veicoli muniti di motore diesel, di olio combustibile per riscaldamento, gravato da un'accisa più contenuta. Imposte specifiche di questo genere non possono considerarsi accise. Nella replica, la Commissione osserva che anche se in teoria si può sostenere che a rigore non è necessario un divieto legislativo per dare esecuzione al disposto dell'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82, nella pratica tuttavia è proprio così. La situazione potrebbe forse essere diversa se la Repubblica di Finlandia fosse in grado di garantire in ogni caso che l'olio combustibile per riscaldamento utilizzato come carburante è gravato da un'aliquota d'imposta pari ad almeno EUR 245 per 1 000 litri. Secondo la Commissione ciò però non si verifica.

19. La Commissione ricorda inoltre che ai sensi dell'art. 8, nn. 2 e 3, della direttiva 92/81, può essere applicata un'aliquota di accisa ridotta, purché ciò avvenga sotto il controllo del fisco. La Commissione constata tuttavia che l'olio combustibile per riscaldamento è liberamente disponibile, in particolare nelle zone scarsamente popolate della Finlandia, dove le stazioni di servizio possono venderlo senza controllo fiscale di

sorta. Secondo la Commissione non esiste dunque alcun controllo sull'olio combustibile per riscaldamento allo stadio della distribuzione, mentre allo stadio dell'utilizzatore finale il numero di controlli sulla circolazione su base annuale è insufficiente, alla luce del numero di veicoli muniti di motore diesel, perché il controllo possa essere considerato adeguato ed efficace[5]. La Commissione conclude che la Repubblica di Finlandia non ha pertanto adempiuto gli obblighi che ad essa incombono in forza dell'art. 8 della direttiva 92/81.

20. La Commissione rileva che le norme eccezionali di cui all'art. 17, n. 2, lett. a), e all'art. 17a della legge finlandese relativa all'imposta sui veicoli a motore consentono l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento per attività agricole e silvicole, nonché per le macchine impiegate per lavori pubblici. Ad essa non è però risultato chiaro come sia stato conformato il relativo controllo fiscale.

21. La Commissione non è neppure convinta del fatto che, come le Repubblica di Finlandia ha sostenuto nel procedimento precontenzioso, un regime di sanzioni fiscali costituisca per la Finlandia l'unica reale possibilità.

22. La Commissione fa riferimento anche ai problemi sorti in ordine alla deduzione dell'imposta sul valore aggiunto ed a quelli derivanti alla Svezia dalla normativa finlandese.

23. Anche secondo il governo svedese il regime legale finlandese è carente. Il detto governo sostiene che da tale regime consegue che l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento in veicoli a motore diesel può aver luogo sia illegalmente sia legalmente. Nel primo caso viene applicata un'aliquota di accisa sicuramente troppo ridotta, cioè quella prevista per l'olio combustibile per riscaldamento. Nel secondo caso, in cui l'utilizzazione è lecita, in base ad una dichiarazione preventiva, viene sì applicata un'imposta addizionale speciale, pari a 20 volte l'ammontare dell'imposta dovuta annualmente sui veicoli a motore e/o un'imposta a carattere di sanzione fiscale per ogni giorno in cui in un veicolo a motore è utilizzato olio per riscaldamento, ma tali imposte non sono accise. Esse non sono infatti commisurate al quantitativo di olio diesel utilizzato, bensì a determinati periodi di tempo. Pertanto la normativa finlandese viola il disposto dell'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82, che prescrive una determinata aliquota minima di accisa.

24. Inoltre, il governo svedese sostiene che l'assenza di un divieto legislativo di utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante costituisce già di per sé una violazione del diritto comunitario. Anche se questo regime nella pratica facesse sì che in Finlandia nessuno utilizzasse olio combustibile per riscaldamento come carburante, la mancanza di un divieto legislativo crea cionondimeno un problema di applicazione nel commercio transfrontaliero e provoca perciò effetti distorsivi della

5 — Secondo i dati risultanti dal fascicolo, in Finlandia esistono 2 328 990 autoveicoli, di cui 434 534 sono automobili con motore diesel, 327 792 trattori di cui 320 834 trattori diesel. Il numero annuale di controlli ammonta a 3 500-5 000.

concorrenza altrove nel mercato interno. Il governo svedese rileva che in Svezia è vietato utilizzare come carburante l'olio leggero, gravato da un'aliquota di accisa più contenuta. L'art. 8 della direttiva 92/12 prevede tuttavia che sui prodotti soggetti ad accisa acquistati da privati per uso proprio e trasportati dai medesimi, i diritti di accisa debbano essere riscossi dallo Stato membro in cui i prodotti sono acquistati. Ciò implica che la Svezia non può riscuotere accise se un privato svedese ha acquistato legalmente in Finlandia olio combustibile per riscaldamento. Il governo svedese precisa di aver esteso nel 1996 il divieto all'olio combustibile per riscaldamento acquistato in Finlandia. Dal momento che, tuttavia, ciò era in contrasto con l'art. 8 e con l'art. 9, n. 3, della direttiva 91/12, esso ha poi nuovamente abrogato questo divieto unilaterale. In seguito, a suo dire, il commercio illegale organizzato di olio combustibile per riscaldamento finlandese è di nuovo aumentato enormemente. Ai sensi della normativa svedese in vigore è consentito detenere olio combustibile per riscaldamento finlandese, colorato di rosso, nel serbatoio del carburante o in un serbatoio di riserva della capienza massima di 10 litri, purché tale carburante sia importato a fini privati personalmente dall'interessato. È tuttavia difficile dimostrare che gli interessati non si sono personalmente riforniti di carburante in Finlandia. La situazione sarebbe diversa se anche la Finlandia introducesse un divieto legislativo di utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante.

25. Il governo finlandese sostiene che la direttiva 92/82 non obbliga gli Stati membri a prevedere nella legislazione nazionale un divieto di utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante. La direttiva mira all'applicazione della corretta aliquota di accisa. Il governo finlandese fa valere che la propria legislazione in generale non consente l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante. Tale utilizzazione viene «punita» fiscalmente con un'imposta addizionale ai sensi della legge 722/1966 e/o con un'imposta sui carburanti ai sensi della legge 337/1993.

26. Tali imposte speciali non possono essere considerate come un pagamento a fronte del quale sorga il diritto di utilizzare come carburante olio combustibile per riscaldamento in luogo di olio diesel. Esse presentano il carattere di imposizioni fiscali a carattere sanzionatorio dirette a prevenire abusi. A causa dell'entità di questo prelievo a carattere sanzionatorio non è conveniente dal punto di vista economico utilizzare come carburante per trasporti su strada olio combustibile per riscaldamento in luogo di olio diesel. Ciò significherebbe che una normale automobile dovrebbe percorrere circa 5 000 km al giorno, e un autocarro circa 3 000 km al giorno, per compensare gli oneri speciali. Il governo finlandese asserisce che l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento in luogo di olio diesel come carburante non si riscontra quindi, o si riscontra appena, in Finlandia. In questo contesto esso rileva ancora che il mero accertamento, da parte della polizia o delle autorità doganali, del fatto che un serbatoio di carburante contiene olio da riscaldamento colorato di rosso, anche se in quantità minima, è sufficiente per l'applicazione dei prelievi fiscali a carattere sanzionatorio.

27. A fronte dell'addebito della Commissione secondo cui la Repubblica di Finlandia, in contrasto con il disposto dell'art. 8 della direttiva 92/81, avrebbe omesso di prevedere un controllo fiscale allo stadio della distribuzione, il governo finlandese fa notare che la normativa comunitaria non contiene disposizioni più precise in merito alle modalità del controllo fiscale. Dalla suddetta normativa non si deduce quale debba essere il contenuto esatto di tale

controllo, né che la vendita o la distribuzione di olio combustibile per riscaldamento come carburante debba essere assoggettata, in un modo o nell'altro, alla specifica supervisione di un'autorità, o che le sanzioni debbano riferirsi al commercio al dettaglio. Il governo finlandese fa rilevare che dei 2,7 milioni di tonnellate di olio combustibile per riscaldamento annualmente utilizzati in Finlandia, l'80 % viene impiegato per il riscaldamento di abitazioni e di edifici. Il restante 20 % è impiegato in agricoltura e in silvicoltura e nell'esecuzione di lavori pubblici. Secondo il governo finlandese, in particolare, le grandi distanze e le condizioni climatiche estreme della zona settentrionale del paese, scarsamente abitata, rendono necessaria la messa a disposizione di olio combustibile per riscaldamento anche presso le stazioni di servizio. Tale governo afferma che ulteriori limitazioni nell'infrastruttura distributiva, comunque a maglie larghe, potrebbero provocare problemi di approvvigionamento. Nel periodo invernale, in cui a volte si registrano temperature estremamente basse nelle scarsamente popolate aree settentrionali del paese, ciò potrebbe avere conseguenze fatali. L'importante è che gli utilizzatori finali non utilizzino l'olio combustibile per riscaldamento, soggetto ad un'aliquota di accisa più bassa, come carburante. A ciò è finalizzato il regime legale finlandese. A ciò mirano anche i controlli, che secondo il governo finlandese sono adeguati.

V — Valutazione

A — *Ricevibilità*

28. Il governo finlandese ha rilevato che gli argomenti della Commissione relativi all'esistenza di contrabbando di olio combustibile per riscaldamento tra la Finlandia e la Svezia, all'asserita mancanza di un sufficiente controllo fiscale sul carburante utilizzato per i trattori nonché sui mancati introiti da imposta sul valore aggiunto non sono stati esposti dalla Commissione nella fase precontenziosa e pertanto non possono essere prese in considerazione, in quanto irricevibili.

29. Secondo una consolidata giurisprudenza, l'oggetto della controversia sottoposta all'esame della Corte è circoscritto dal parere motivato, in quanto il ricorso deve essere basato su motivi e argomenti già dedotti in tale parere [6]. Nella fattispecie alla Repubblica di Finlandia è stato addebitato di non avere adempiuto, o di avere adempiuto in misura insufficiente, gli obblighi ad essa incombenti in forza dell'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82 e dell'art. 8, nn. 2 e 3, della direttiva 92/81, poiché la normativa finlandese non garantisce l'applicazione della corretta aliquota di accisa sul gasolio in funzione del tipo di consumo e poiché il controllo fiscale sull'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento nei cosiddetti settori esenti è previsto in misura insufficiente.

30. Dal parere motivato emerge che le contestazioni della Commissione sono — anche — rivolte espressamente contro l'insufficienza del controllo fiscale previsto all'art. 8 della direttiva 92/81. Come risulta dai nn. 2 e 3 del suddetto articolo, tale controllo deve anche estendersi all'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento in agricoltura e in silvicoltura nonché nell'esecuzione di lavori pubblici. Ne deduco che la Commissione, avendo nella

6 — V., ad esempio, sentenza 18 giugno 1998, causa C-35/96, Commissione/Italia (Racc. pag. I-3851, punto 28, e la giurisprudenza ivi citata).

fase precontenziosa mosso contestazioni nei confronti del controllo fiscale a suo parere lacunoso sull'utilizzazione dell'olio combustibile per riscaldamento in generale, può ricomprendervi nel procedimento contenzioso anche il controllo fiscale sull'utilizzazione in settori specifici.

31. A mio parere la situazione è però diversa per quanto riguarda gli argomenti addotti dalla Commissione in relazione alle conseguenze che il regime finlandese avrebbe per la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto. Nel suo ricorso la Commissione ha sostenuto che nei casi in cui l'applicazione del regime finlandese avrebbe come conseguenza che l'olio combustibile per riscaldamento utilizzato per i veicoli a motore non fosse assoggettato ad accisa secondo il diritto comunitario, verrebbe minata la base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto quale risorsa propria. Infatti, ai sensi della sesta direttiva in materia di imposta sul valore aggiunto, l'imposta addizionale sui veicoli a motore e l'imposta speciale sul carburante non rientrano nella base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto quale descritta nella direttiva. A questo proposito tuttavia la Commissione nulla ha dedotto, né ha osservato nel corso del procedimento precontenzioso che ha preceduto il ricorso in esame. Nella sua replica la Commissione rileva che questa contestazione non rientra nel presente procedimento. Dal controricorso del governo finlandese risulta inoltre che questo aspetto è stato già trattato in un altro ambito. Ne discende a mio parere che gli argomenti della Commissione che si riferiscono alla base imponibile dell'imposta sul valore aggiunto non devono essere presi in considerazione nel presente procedimento.

32. Lo stesso vale, a mio parere, per quanto la Commissione ha osservato in ordine al contrabbando di olio combustibile per riscaldamento tra la Svezia e la Finlandia. Anche a questo proposito non si trova alcun accenno né nella lettera di diffida, né nel parere motivato. La Commissione stessa ha riconosciuto nella replica che si tratta al riguardo di una constatazione di conseguenze di fatto, e non di un nuovo motivo o di una nuova domanda.

33. Gli argomenti con cui il governo finlandese contesta la ricevibilità dell'intervento del governo svedese non sono a mio parere convincenti.

34. In sintesi, il governo svedese ha sostenuto (1) che la Repubblica di Finlandia non si conforma adeguatamente alle norme comunitarie sulle aliquote minime di accisa per il gasolio utilizzato come carburante e (2) che l'assenza di un espresso divieto per l'utilizzazione dell'olio combustibile per riscaldamento nel «normale» trasporto su strada rende difficile altrove un'effettiva applicazione della normativa di legge volta all'attuazione delle norme comunitarie. Quest'ultimo aspetto costituirebbe già di per sé una violazione del diritto comunitario.

35. Il primo argomento del governo finlandese è contorto e scorretto in fatto. Il governo finlandese tenta con ciò di dimostrare che la posizione svedese, secondo la quale la Repubblica di Finlandia non si conformerebbe adeguatamente alle norme comunitarie, sarebbe in contrasto con la tesi della Commissione.

36. In effetti la Commissione, come asserisce il governo finlandese, ha affermato nel suo ricorso che l'accisa finlandese sul gasolio utilizzato come carburante è più elevata dell'accisa minima prevista all'art. 5 della direttiva 92/82, ma la Commissione stessa collega a questa affermazione la propria contestazione principale nei confronti del regime finlandese, secondo la quale cioè quest'ultimo non sarebbe sufficiente a garantire che il prodotto assoggettato all'accisa più bassa sia utilizzato, conformemente alla sua destinazione, come olio combustibile per riscaldamento. Così le tesi della Commissione e del governo svedese in merito al meccanismo finlandese sono ampiamente conformi.

37. Anche il secondo argomento è inefficace. Il governo svedese ha sì affermato che l'assenza di un divieto legislativo nel regime finlandese ha per conseguenza che altrove nel mercato interno viene resa difficoltosa l'applicazione delle norme sulle accise e che ciò di per sé costituisce già una violazione, ma tale governo non ha formulato quest'affermazione come un motivo nuovo, divergente dalla domanda della Commissione. Il governo svedese intende con ciò chiarire le conseguenze del sistema finlandese.

38. Secondo la giurisprudenza l'art. 37, quarto comma, dello Statuto CE della Corte non osta a che un interveniente presenti argomenti differenti da quelli della parte che esso sostiene purché siano diretti a sostenere le conclusioni di tale parte[7]. Questo è evidentemente il caso dell'affermazione del governo svedese relativa alle conseguenze del regime finlandese per commercio transfrontaliero.

B — *Nel merito*

39. Il presente procedimento verte sulla questione se il regime legale finlandese sia conforme ai requisiti che discendono dall'art. 5 della direttiva 92/82 e dall'art. 8, nn. 2 e 3, della direttiva 92/81.

40. L'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82 prevede che l'aliquota minima dell'accisa sul gasolio usato come carburante deve ammontare ad EUR 245 per 1 000 litri. Ne discende quindi l'obbligo per gli Stati membri di fare in modo che il gasolio effettivamente utilizzato come carburante sia gravato almeno da questa aliquota di accisa.

41. La complicazione sta tuttavia nel fatto che il gasolio può essere usato anche per scopi diversi dall'utilizzazione come carburante nella circolazione su strada, come per esempio riscaldamento di ambienti, appli-

7 — V., ad esempio, sentenza 19 novembre 1998, causa C-150/94, Regno Unito/Consiglio (Racc. pag. I-7235, punto 36 e la giurisprudenza ivi citata).

cazioni industriali (macchine pesanti), navigazione, agricoltura e silvicoltura nonché lavori stradali e opere idrauliche. Per tali altre applicazioni il regime delle direttive 92/81 e 92/82 prevede esenzioni o — talvolta — aliquote minime di accisa sul gasolio notevolmente inferiori rispetto a quella applicabile per l'utilizzazione come carburante.

42. Le grandi differenze tra le aliquote di accisa, che si manifestano nel prezzo del gasolio allo stadio del consumatore finale, rendono le accise sul gasolio più fortemente gravato, il carburante, eminentemente soggette ad elusioni ed evasioni. Al fine di evitare questa situazione, l'art. 8, nn. 1, 2 e 3, della direttiva 92/81 prevede che l'utilizzazione di gasolio non soggetto ad accisa, o soggetto ad un'aliquota di accisa meno gravosa, per gli scopi ivi definiti debba avvenire sotto controllo fiscale, al fine di evitare «frodi, evasioni o abusi».

43. Un controllo fiscale adeguato sull'utilizzazione di gasolio assoggettato ad un'aliquota di accisa meno gravosa rientra quindi nell'obbligazione di risultato di cui all'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82, che prevede che il gasolio utilizzato come carburante sia gravato dalla suddetta aliquota minima di EUR 245 per 1 000 litri.

44. Le grandi differenze di prezzo tra il gasolio utilizzato come carburante, fortemente gravato, ed il gasolio destinato ad altri usi, soggetto ad aliquota minore, fanno sì che il consumo di gasolio come carburante, in rapida espansione, sia eminentemente soggetto a frode. Un criterio importante per l'adempimento dell'obbligazione di risultato sopra descritta è perciò che la normativa di legge nazionale, come ad essa viene data esecuzione ed applicazione, sia in grado di evitare l'utilizzazione come carburante di gasolio non destinato a tale scopo.

45. In quest'ottica occorre valutare la controversia tra la Commissione e la Repubblica di Finlandia: il regime legale finlandese, come ad essa viene data esecuzione ed applicazione, è sufficiente ad evitare l'utilizzazione come carburante di gasolio destinato ad altri fini, soprattutto quello di olio per riscaldamento? A questo scopo occorre esaminare il funzionamento del regime finlandese nel suo complesso. La risposta alla questione se tale normativa contenga o meno un divieto formale e se escluda o meno determinati anelli della catena di distribuzione — le stazioni di servizio — va a mio parere considerata, di per sé, di scarsa importanza.

46. Il regime finlandese ha in comune con i regimi degli altri Stati membri in materia di accise il fatto che il gasolio destinato ad essere utilizzato come carburante e quello destinato ad altri usi sono resi riconoscibili attraverso la colorazione rossa del gasolio destinato al riscaldamento e per altre utilizzazioni specifiche. La presenza di questo «olio combustibile per riscaldamento», anche fortemente diluito, nei serbatoi dei veicoli a motore può, come ammette anche la Commissione, essere facilmente accertata mediante controlli.

47. L'utilizzazione di olio combustibile rosso per riscaldamento per usi non ammessi non è espressamente vietata dal regime finlandese, con corrispondenti sanzioni penali o amministrative, ma è assoggettata ad un insieme di imposizioni fiscali specifiche, descritto in precedenza, ai paragrafi 8-14. L'utilizzazione in quanto tale non è espressamente vietata, è però vietata l'utilizzazione senza previa dichiarazione.

48. Da tale regime discende che l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante per veicoli a motore immatricolati in Finlandia ha in ogni caso come conseguenza che il proprietario o il detentore del veicolo interessato è tenuto a pagare una tassa di circolazione pari a 20 volte la tariffa annuale in vigore (legge 722/1966) ed un'imposta sul carburante per ogni giorno in cui il veicolo ha utilizzato olio combustibile per riscaldamento come carburante (con un massimo di 60 giorni). Questa imposta speciale sul carburante è triplicata se l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante non viene tempestivamente dichiarata (legge 337/1993).

49. Ai veicoli non immatricolati in Finlandia, sia autocarri sia ora anche veicoli per trasporto passeggeri, che siano alimentati ad olio combustibile per riscaldamento si applica unicamente la legge 337/1993. Dalla genesi di tale legge risulta che essa è stata emanata per evitare l'evasione dell'accisa ordinaria sul carburante da parte di autoveicoli pesanti stranieri. A tali veicoli non poteva infatti essere applicata la tariffa speciale della tassa di circolazione finlandese. In seguito, il suo ambito di applicazione si è ampliato a due riprese. Una prima volta esso è stato ampliato ai veicoli immatricolati in Finlandia, allo scopo di evitare discriminazioni, poi ai veicoli stranieri per trasporto passeggeri (il traffico turistico).

50. Come ha sostenuto il governo finlandese, senza essere contraddetto dalla Commissione, il meccanismo combinato di una speciale tassa di circolazione e di imposte sul carburante, qui brevemente tratteggiato, ha un carattere economicamente proibitivo per gli utilizzatori. Esso pertanto non mira, come sembra presupporre il governo svedese, a consentire l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento gravato da un'aliquota di accisa ridotta nella circolazione su strada, bensì ad evitarlo.

51. La natura di prelievi fiscali *a carattere sanzionatorio* di questi prelievi fiscali speciali è espressa molto nettamente nella disposizione secondo la quale l'utilizzazione non dichiarata di olio combustibile per riscaldamento come carburante porta di diritto alla triplicazione dell'imposta speciale sul carburante, già di per sé proibitiva.

52. Già solo per motivi economici non si può ragionevolmente ritenere che il detentore di un veicolo a motore possa optare per una utilizzazione «legale» di olio combustibile per riscaldamento come carburante. perciò sembra evidente che nei casi in cui venga accertata la presenza di olio combustibile per riscaldamento in serbatoi di autoveicoli, si tratterà sempre di un'utilizzazione non dichiarata. A tale situazione è quindi collegata la conseguenza, straordinariamente gravosa, di un prelievo fiscale

a carattere sanzionatorio che può raggiungere gli EUR 504 (per autoveicoli per trasporto passeggeri) o 1 512 (per autocarri) per ogni giorno in cui è stato utilizzato «illegalmente» olio combustibile per riscaldamento. La disposizione contenuta nella legge 337/1993, secondo la quale, se il numero di giorni di utilizzazione «illegale» non può essere stabilito con certezza, si presume un periodo minimo di 10 giorni, accentua ulteriormente il carattere sanzionatorio di questo prelievo speciale.

53. Il risultato reso obbligatorio dalla direttiva, e cioè il fatto che il gasolio utilizzato come carburante venga effettivamente assoggettato all'aliquota minima di accisa di cui all'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82, pari a EUR 245 per 1 000 litri, è quindi in linea di principio raggiunto dal regime legale finlandese, purché ad esso venga data adeguata esecuzione ed applicazione.

54. Gli argomenti in senso contrario addotti dalla Commissione e dal governo svedese, cioè che il detto regime non contiene alcun divieto che lo completi e che ciò potrebbe consentire, in determinate circostanze, l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento come carburante, senza che venga versata in base a ciò l'aliquota minima di accisa di EUR 245 per 1 000 litri, non riescono a convincermi.

55. Come ho già accennato in precedenza, al paragrafo 40, l'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82, in combinato disposto con l'art. 8 della direttiva 92/81, non obbliga né implicitamente né esplicitamente ad introdurre un divieto nella trasposizione delle suddette disposizioni. È determinante soltanto il risultato, e cioè che venga effettivamente pagata l'aliquota minima di accisa sul gasolio utilizzato come carburante. Il regime legale finlandese, che prevede un sistema di prelievi fiscali (a carattere sanzionatorio) proibitivi è in linea di principio efficace almeno quanto un altro regime fondato su un divieto formale.

56. Al riguardo segnalo ancora che anche un sistema di attuazione basato su un regime di divieto amministrativo o penale, in quanto tale, non esclude comportamenti fraudolenti. L'entità delle sanzioni, l'intensità dei controlli e la diligenza con cui si reagisce nei confronti delle infrazioni accertate sono ugualmente determinanti per l'efficacia di siffatti regimi. Proprio l'entità dei prelievi fiscali a carattere sanzionatorio nel regime finlandese, ed il fatto che essi sono dovuti di diritto all'atto dell'accertamento di un'utilizzazione non autorizzata di olio combustibile per riscaldamento come carburante portano a concludere che il regime di cui trattasi coniuga in sé incisività ed efficacia dissuasiva.

57. Il governo svedese poggia un ulteriore argomento sull'art. 3 della direttiva 95/60 [8]. A suo parere tale disposizione codificherebbe il regime di divieto già derivante dall'art. 5 della direttiva 92/82. Rilevo a questo proposito che il presente

8 — Direttiva del Consiglio 27 novembre 1995, 95/60/CE, sulla marcatura fiscale dei gasoli e del petrolio lampante (GU L 291, pag. 46). L'art. 3 dispone che gli Stati membri prendono le misure necessarie affinché sia evitato l'abuso dei prodotti marcati, e segnatamente affinché gli oli minerali in questione non possano essere utilizzati come carburante di motori di autoveicoli stradali né conservati nel serbatoio di questi ultimi a meno che un siffatto uso non sia consentito negli specifici casi determinati dalle autorità competenti degli Stati membri. Gli Stati membri dispongono affinché l'uso nelle circostanze di cui al primo comma degli oli minerali in questione sia considerato reato dal diritto nazionale dello Stato membro interessato. Ogni Stato membro adotta le misure necessarie per attuare pienamente tutte le disposizioni della presente direttiva ed in particolare stabilisce le sanzioni da applicare in caso di inosservanza di tali misure; tali sanzioni devono essere proporzionate allo scopo ed avere efficacia dissuasiva.

procedimento non verte sugli eventuali obblighi derivanti dalla direttiva 95/60. D'altronde non interpreto la detta disposizione nel senso che la normativa finlandese sia in contrasto con la medesima, dal momento che il sistema di prelievi fiscali speciali previsto dalla detta normativa sanziona adeguatamente l'utilizzazione, in contrasto con la direttiva 92/82, di gasolio marcato, di colore rosso.

58. I problemi verificatisi nel commercio transfrontaliero in relazione al gasolio marcato, di colore rosso, menzionati dal governo svedese esulano anch'essi, a rigore, dall'ambito della presente controversia, come la stessa Commissione ha già riconosciuto nella propria replica. Per giunta rilevo ancora a tale proposito che questi problemi possono, in linea di principio, essere facilmente risolti tramite una collaborazione amministrativa tra le amministrazioni finlandese e svedese. Infatti un automobilista svedese, che circoli in Svezia con olio combustibile per riscaldamento finlandese marcato, o ha pagato l'imposta speciale finlandese sul carburante, il che deve risultare da una dichiarazione rilasciata, oppure ha illegalmente omesso il pagamento di tale imposta. In quest'ultimo caso egli è comunque ancora tenuto a corrispondere la detta imposta (a carattere sanzionatorio), di importo molto elevato. Data la natura proibitiva dell'imposta a carattere sanzionatorio, l'utilizzazione di olio combustibile per riscaldamento di origine finlandese marcato dovrebbe poter essere quindi adeguatamente contestato dalle autorità svedesi, in collaborazione con quelle finlandesi.

59. Il secondo argomento della Commissione e del governo svedese, e cioè quello secondo cui il regime finlandese condurrebbe alla possibilità di utilizzare «legalmente» l'olio per riscaldamento come carburante, senza che sia versata l'imposta dovuta, poggia, come ho già rilevato in precedenza, su un'interpretazione troppo formalistica della legislazione finlandese in materia. In base al suo contenuto ed alla sua finalità tale legislazione mira proprio al contrario.

60. In base a quanto sopra, a mio parere la Commissione non è riuscita a dimostrare che il regime legale finlandese comporti una trasposizione del diritto comunitario in contrasto con l'art. 5, n. 1, della direttiva 92/81.

61. Tale constatazione implica che non è necessario che io affronti gli argomenti particolari, ricavati dall'ordinamento giuridico nazionale, che il governo finlandese ha addotto a favore del mantenimento del regime fiscale-amministrativo a carattere sanzionatorio attualmente vigente.

62. La corretta trasposizione del diritto comunitario pertinente nel caso di specie non è determinata soltanto dal regime legale nazionale che vi dà attuazione. Anche il modo in cui al detto regime, che in quanto tale è compatibile con il diritto comunitario, viene data esecuzione e applicazione è determinante per stabilire se la Repubblica di Finlandia adempia gli obblighi ad essa derivanti dall'art. 5, n. 1, della direttiva 92/82 e dall'art. 8 della direttiva 92/81.

63. La Commissione contesta al governo finlandese il fatto di essere carente nel controllo fiscale prescritto dall'art. 8, nn. 2 e 3, della direttiva 92/81, segnatamente allo stadio della distribuzione. Il fatto che l'olio combustibile per riscaldamento sia liberamente ottenibile presso le stazioni di servizio condurrebbe ad abusi. Infine, la Commissione ritiene che il controllo sui veicoli a motore da parte delle autorità finlandesi sia effettuato in maniera troppo occasionale.

64. Contro la prima censura il governo finlandese ha sostenuto che l'art. 8 della direttiva 92/81 non specifica in cosa debba consistere il controllo fiscale. Dal momento che un controllo fiscale sul sistema distributivo finlandese, ampiamente ramificato, sarebbe difficile ed inefficace, il governo finlandese ha optato per concentrare il controllo fiscale sullo stadio del consumatore finale. Tale governo rileva che un controllo fiscale allo stadio della distribuzione non può essere sufficiente, poiché l'olio combustibile per riscaldamento può essere molto facilmente sottratto dai serbatoi destinati all'alimentazione di caldaie da riscaldamento. Lo stesso rischio si presenta anche con riferimento a scorte riservate per uso agricolo e silvicolo e per l'esecuzione di lavori pubblici.

65. Dal momento che la direttiva 92/81 non specifica ulteriormente il concetto di controllo fiscale di cui all'art. 8, nn. 2 e 3, per esempio nel senso che questo debba espressamente comprendere anche la fase della distribuzione, l'obbligo di effettuare controlli dev'essere interpretato nel senso che gli Stati membri sono tenuti ad un controllo fiscale efficace. In tale ottica gli argomenti del governo finlandese, secondo cui il controllo fiscale sull'utilizzazione illecita di olio combustibile per riscaldamento come carburante allo stadio del consumatore finale sarebbe il più efficace, paiono fondati. Infatti, un controllo allo stadio della distribuzione non è sufficiente per precludere in maniera efficace le molte possibilità di frode ed abuso esistenti nello stadio del consumatore finale. La tesi della Commissione manca inoltre di argomenti che indichino in modo convincente perché un controllo fiscale allo stadio della distribuzione debba costituire un complemento indispensabile al controllo fiscale allo stadio del consumatore finale. perciò sostengo che la Commissione non è risuscita a corroborare sufficientemente tale censura sul piano sostanziale.

66. Anche la seconda censura della Commissione non sembra motivata in maniera convincente. Il governo finlandese ha addotto solidi argomenti a favore della possibilità di ottenere olio combustibile per riscaldamento presso le stazioni di servizio nell'estremo nord del paese, scarsamente popolato e caratterizzato da condizioni meteorologiche estreme. La fragilità dell'infrastruttura distributiva locale costringe a far sì che gli utilizzatori finali, se necessario, possano ricorrere, per le proprie esigenze di olio combustibile per riscaldamento, alle stazioni di servizio. Dai dati presentati dal governo finlandese, e non contestati dalla Commissione, emerge chiaramente che si tratta, al riguardo, di un canale di approvvigionamento supplementare. Solo il 4 % della quantità complessiva di olio combustibile per riscaldamento è venduto attraverso le stazioni di servizio.

67. Gli argomenti addotti dalla Commissione contro la Repubblica di Finlandia a questo proposito sono imprecisi. Da una parte la Commissione esprime in generale le proprie obiezioni contro la distribuzione di olio per riscaldamento presso le stazioni di servizio, dall'altra si limita ad alcune considerazioni marginali contro il controllo, a suo parere insufficiente, da parte delle autorità finlandesi.

68. Alla luce della giustificazione addotta al riguardo dal governo finlandese, non ritengo determinanti le obiezioni generiche contro l'inclusione delle stazioni di servizio nella catena di distribuzione dell'olio combustibile per riscaldamento. A margine si noti che anche altrove nella Comunità, per esempio in Austria, le stazioni di servizio sono incluse in tale catena di distribuzione. È vero che la presenza di stazioni di servizio come anelli nella catena di distribuzione implica sicuri rischi di abusi, rischi che richiedono un correlativo controllo fiscale. Qui la Commissione avrebbe dovuto dimostrare che le autorità finlandesi hanno effettuato un controllo specifico insufficiente. A tal fine, le sue generiche censure, ancora da esaminare in prosieguo, non sono tuttavia sufficientemente specifiche.

69. La terza censura della Commissione concerne il livello generale di controllo allo stadio del consumatore finale in Finlandia. La Commissione considera troppo bassa, a tal fine, una frequenza di controllo tra i 3 000 ed i 5 000 casi l'anno.

70. Anche a questo proposito gli argomenti di fatto della Commissione mancano della necessaria precisione. Valutazioni in merito al carattere sufficiente o meno del livello di controllo non possono essere fondate esclusivamente sul numero dei controlli effettuati annualmente. Inoltre, dovrà almeno anche essere dimostrato che i risultati di tali controlli indicano un'estesa utilizzazione illegale di olio combustibile per riscaldamento come carburante. Ciò non sembra essere riuscito alla Commissione, alla luce dei dati presentati dal governo finlandese.

71. Da tali dati, non contestati, emerge, tra l'altro, che nel 1999 sono stati effettuati 3 943 controlli. In 141 casi è risultato un motivo per prelevare un campione. Di questi casi, 125 sono risultati positivi. Dal momento che si può supporre che tali controlli fiscali non siano avvenuti casualmente, ma siano stati diretti soprattutto nei confronti di settori e zone caratterizzati da un maggiore rischio di abusi, tali cifre non indicano un'estesa utilizzazione illegale di olio combustibile per riscaldamento nella circolazione su strada. Ciò sembra confermato dai risultati di un'azione generale di controllo sul trasporto su strada che ha avuto luogo il 22 settembre 1999 in otto Stati membri. Nel corso di tale azione sono state riscontrate infrazioni fiscali relativamente a 283 veicoli controllati. Di tali infrazioni, tre sono state riscontrate in Finlandia, e due di esse riguardavano trattori per uso agricolo che si erano immessi sulla pubblica via con un carico di merci.

72. La Commissione non ha addotto fatti e dati in senso contrario, dai quali possa risultare che il controllo fiscale in Finlandia è insufficiente, dal punto di vista qualitativo e quantitativo, a tal punto che il risultato perseguito dall'art. 5, n. 1, della

direttiva 92/82, ossia l'applicazione di un'aliquota minima di accisa pari ad EUR 245 per 1 000 litri sul gasolio utilizzato come carburante, non sia garantito in tale paese.

73. Pertanto concludo nel senso che la Commissione non è riuscita a far valere i suoi motivi ed argomenti e che il suo ricorso dev'essere quindi respinto.

74. Ai sensi dell'art. 69, n. 2, e, rispettivamente, dell'art. 69, n. 4, primo comma, del regolamento di procedura la Commissione dev'essere condannata al pagamento delle spese, e il Regno di Svezia deve sopportare le proprie spese.

VI — Conclusione

75. Alla luce di quanto sopra propongo alla Corte:

1) di respingere il ricorso per inadempimento proposto dalla Commissione contro la Repubblica di Finlandia;

2) di condannare la Commissione al pagamento delle spese;

3) di dichiarare che il Regno di Svezia sopporterà le proprie spese.