JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS
L. A. GEELHOED
5 päivänä joulukuuta 2002 [1]

I Johdanto

1. Nyt esillä olevassa asiassa komissio vaatii yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Suomen tasavalta ei ole noudattanut kivennäisöljyjen valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/81/ETY [2] 8 artiklan 2 ja 3 kohdan ja kivennäisöljyjen valmisteverojen määrien lähentämisestä 19 päivänä lokakuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/82/ETY [3] 5 artiklan 1 kohdan mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa lakeja, asetuksia ja hallinnollisia määräyksiä, jotka koskevat polttoöljyn käyttämistä moottoriajoneuvojen polttoaineena.

1 — Alkuperäinen kieli: hollanti.
2 — EYVL L 316, s. 12.
3 — EYVL L 316, s. 19.

II Sovellettavat oikeussäännöt

A *Yhteisön lainsäädäntö*

2. Direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Moottoripolttoaineena käytettävän kaasuöljyn valmisteveron vähimmäismäärä on 1 päivästä tammikuuta 1993 vahvistettava 245 ecuksi 1 000 litralta — — .

2. Direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan 3 kohdassa määriteltyihin tarkoituksiin käytettävän kaasuöljyn valmisteveron vähimmäismäärä on 1 päivästä tammikuuta 1993 vahvistettava 18 ecuksi 1 000 litralta."

3. Direktiivin 92/81/ETY 2 artiklan 2 ja 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

"2. Muiden kivennäisöljyjen kuin niiden, joiden valmisteveron taso vahvistetaan direktiivissä 92/82/ETY, on oltava valmisteveron alaisia, jos ne on tarkoitettu käytettäviksi tai niitä myydään taikka käytetään lämmityspolttoaineina tai moottoripolttoaineina. Kannettavan valmisteveron määrä on vahvistettava käyttötarkoituksen mukaan vastaavan lämmityspolttoaineen tai moottoripolttoaineen valmisteveron määrän suuruiseksi.

3. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen valmisteveron alaisten tuotteiden lisäksi kaikkia tuotteita, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään taikka käytetään moottoripolttoaineina, lisäaineina tai moottoripolttoaineiden tilavuutta lisäävinä aineina, on verotettava moottoripolttoaineiden tavoin. — — "

4. Direktiivin 92/81/ETY 8 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Sen lisäksi, mitä direktiivissä 92/12/ETY säädetään yleisesti valmisteveron alaisten tuotteiden vapauttamisesta valmisteverosta tiettyjen käyttötarkoitusten perusteella, jäsenvaltioiden on vapautettava yhdenmukaistetusta valmisteverosta jäljempänä luetellut tuotteet edellytyksin, jotka jäsenvaltioiden on vahvistettava verovapautuksien oikean ja selkeän soveltamisen varmistamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen tai muiden väärinkäytösten estämiseksi,

a) kivennäisöljyt, joita käytetään muutoin kuin moottori- tai lämmityspolttoaineina;

— —

2. Jäsenvaltiot voivat soveltaa täydellisiä tai osittaisia valmisteveron määrää koskevia vapautuksia tai alennuksia kivennäisöljyihin, joita käytetään verovalvonnassa:

— —

f) yksinomaan maataloudessa tai puutarhataloudessa sekä metsänhoidossa ja sisävesikalastuksessa;

— —

sanotun kuitenkaan rajoittamatta muiden yhteisön säännösten soveltamista.

3. Jäsenvaltiot voivat myös soveltaa verovalvonnassa käytettäviin kaasuöljyyn ja/tai nesteytettyyn maaöljykaasuun ja/tai metaaniin ja/tai lentopetroliin alennettua valmisteveron määrää, joka ei saa olla alhaisempi kuin kivennäisöljyjen valmisteverojen määrien lähentämisestä annetussa direktiivissä 92/82/ETY vahvistettu valmisteveron vähimmäismäärä, kaikkien tai joidenkin seuraavien teollisuuden ja kaupan käyttötarkoitusten osalta:

a) kiinteästi asennetut moottorit;

b) rakennusteollisuudessa, maa- ja vesirakentamisessa sekä julkisissa rakennusurakoissa käytettävät materiaalit ja koneet;

c) muussa kuin tieliikenteessä käytettäviksi tarkoitetut ajoneuvot tai ajoneuvot, joiden käyttö pääasiassa julkisilla teillä ei ole sallittu."

5. Valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY,[4] jossa säädetään valmisteverojen ja muiden välittömästi tai välillisesti tuotteiden kulutukseen kohdistuvien välillisten verojen alaisia tuotteita koskevasta järjestelmästä, 3 artiklan 1 kohdan mukaan kyseistä direktiiviä sovelletaan kivennäisöljyihin. Tämän direktiivin 6 artiklan 1 kohdan mukaan valmisteverovaade syntyy, kun tuote luovutetaan kulutukseen. Jos valmisteveron alaisia tuotteita, jotka on jo luovutettu kulutukseen yhdessä jäsenvaltiossa, pidetään hallussa kaupallisiin tarkoituksiin toisessa jäsenvaltiossa, valmisteverot on 7 artiklan nojalla kannettava siinä jäsenvaltiossa, jossa näitä tuotteita pidetään hallussa.

6. Direktiivin 92/12/ETY 8 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Yksityishenkilöiden omiin tarpeisiinsa hankkimien ja itse kuljettamien tuotteiden valmistevero on sisämarkkinoiden periaatteen mukaan kannettava siinä jäsenvaltiossa, josta ne hankitaan."

7. Direktiivin 92/12/ETY 9 artiklan 1 ja 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Valmisteverosaatava syntyy, kun yhdessä jäsenvaltiossa kulutukseen luovutettuja tuotteita pidetään hallussa kaupallisiin tarkoituksiin toisessa jäsenvaltiossa, sanotun kuitenkaan rajoittamatta 6, 7 ja 8 artiklan soveltamista. Tällöin valmiste-

4 — EYVL L 76, s. 1.

vero on kannettava siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella tuotteet ovat, ja se on kannettava tuotteiden haltijalta.

— —

3. Jäsenvaltiot voivat myös säätää, että hankittaessa kivennäisöljyjä, jotka on jo luovutettu kulutukseen toisessa jäsenvaltiossa, valmisteverosaatava syntyy jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu, jos yksityishenkilöt tai muut näiden puolesta kuljettavat nämä tuotteet poikkeuksellisilla kuljetustavoilla. Poikkeuksellisena kuljetustapana on pidettävä moottoripolttoaineiden kuljetusta muutoin kuin ajoneuvojen polttoainesäiliöissä tai asianmukaisissa varapolttoainesäiliöissä sekä nestemäisten lämmityspolttoaineiden kuljetusta muutoin kuin ammattimaisten elinkeinonharjoittajien puolesta käytettävissä säiliöautoissa."

B *Kansallinen lainsäädäntö*

8. Kaasuöljyjen valmisteveroista säädetään Suomessa nestemäisten polttoaineiden valmisteverosta 29.12.1994 annetussa laissa 1472/1994, sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna lailla 509/1998 (jäljempänä laki 1472/1994). Tämän lain 2 §:n mukaan dieselöljyllä tarkoitetaan kaasuöljyä, joka luovutetaan käytettäväksi polttoaineena dieselmoottoreissa. Kevyellä polttoöljyllä tarkoitetaan kaasuöljyä, joka luovutetaan käytettäväksi lämmitykseen ja joka on tehty tunnistettavaksi sen mukaan kuin tämän lain 7 §:ssä ja sen perusteella annetussa asetuksessa 1547/1995 säädetään.

9. Lain 1472/1994 mukaan dieselöljyn ja kevyen polttoöljyn valmistevero koostuu perus- ja lisäverosta. Valmistevero on dieselöljyn osalta yhteensä 325 euroa 1 000 litralta ja kevyen polttoöljyn osalta 64 euroa 1 000 litralta. Jos kaasuöljyä käytetään moottoripolttoaineena, sitä verotetaan dieselöljyyn sovellettavan valmisteverotason mukaan.

10. Moottoriajoneuvoverosta annetun lain 722/1966 14—22 §:n mukaan lisäveroa on suoritettava kaikista Suomessa rekisteröidyistä ja rekisteröimättöminä käytetyistä ajoneuvoista, joiden polttoainesäiliössä on kevyttä polttoöljyä dieselöljyn asemesta. Lain 16 §:n mukaan lisävero on kyseisen ajoneuvon moottoriajoneuvovero kaksikymmenkertaisena.

11. Tämän lain 17 ja 17 a §:n mukaan lisävero koskee myös traktoreita ja moottorityökoneita. Tähän pääsääntöön on tehty poikkeus, joka koskee traktoreita silloin, kun niitä käytetään maa- ja metsätaloudessa tai niihin läheisesti liittyvässä toiminnassa, ja moottorityökoneita, jos niitä ei käytetä muihin kuljetuksiin kuin niiden käyttötarkoituksesta johtuviin kuljetuksiin itse työpaikalla tai niiden omien

poltto- ja voiteluaineiden kuljetukseen tahi niiden siirtyessä työpaikalta toiseen. Jos maataloustraktoria tai moottorityökonetta kuitenkin käytetään tavarankuljetustarkoituksiin, niissä on käytettävä dieselöljyä.

12. Lain 722/1966 25 §:n mukaan lain säännösten soveltamista valvovat poliisi- ja tulliviranomaiset. Saman lain 28 §:n mukaan kyseisillä viranomaisilla on oikeus suorittaa sellaisia polttonesteen säilytystilojen ja moottoriajoneuvojen tarkastuksia, jotka ovat tarpeen moottoriajoneuvoissa käytettävän polttoaineen laadun selvittämiseksi. Säännöksen mukaan kyseiset viranomaiset voivat myös pysäyttää ajoneuvoja tällaisten tarkastusten suorittamiseksi. Jos ajoneuvon polttoainesäiliössä todetaan olevan kevyttä polttoöljyä, viranomaisten on kyseisen lain 27 §:n nojalla estettävä moottoriajoneuvon käyttö, kunnes asianmukaiset seuraamukset on pantu täytäntöön.

13. Polttoainemaksusta annetussa laissa 337/1993, sellaisena kuin se on viimeksi muutettuna lailla 234/1998, jolla henkilöautot sisällytettiin lain soveltamisalaan, säädetään polttoainemaksusta, jota kannetaan jokaiselta päivältä, jona ajoneuvossa on käytetty kevyttä polttoöljyä, kuitenkin enintään 60 päivältä kerrallaan. Maksun määrä on henkilöautosta 1 000 Suomen markkaa (FIM) (168,19 euroa), pakettiautoista 1 500 FIM (252,28 euroa), linja-autosta 2 000 FIM (336,38 euroa) ja kuorma-autosta 3 000 FIM (504,56 euroa) päivältä. Polttoainemaksu kannetaan kolminkertaisena silloin, kun kevyen polttoöljyn käytöstä ei ole ilmoitettu etukäteen Suomen toimivaltaiselle viranomaiselle 3 §:ssä säädetyn menettelyn mukaisesti. Polttoainemaksu kannetaan niin monelta päivältä kuin ajoneuvo käytön toteamiseen mennessä on yhtäjaksoisesti ollut Suomessa. Jos ajoneuvon maahantuonnin ajankohtaa ei voida selvittää, polttoainemaksu pannaan maksuun vähintään kymmeneltä päivältä. Lisäksi kevyen polttoöljyn laiton käyttö eli se, että sen käytöstä ei ole etukäteen ilmoitettu Suomen viranomaisille, johtaa syyteharkintaan ja mahdollisesti veropetoksen perusteella määrättävään rangaistukseen. Tuomioistuin voi tällöin velvoittaa lainrikkojan maksamaan vahingonkorvauksena määrän, joka vastaa erilajisiin kaasuöljyihin sovellettavien verojen erotusta.

14. Lain 337/1993 8 §:ssä säädetään poliisi- ja tulliviranomaisten valvontavaltuuksista vastaavalla tavalla kuin lain 722/1966 28 §:ssä. Lain 337/1993 11 §:ssä säädetään maastavientikielto sellaiselle ulkomailla rekisteröidylle ajoneuvolle, jonka osalta polttoainevero on määrätty maksettavaksi sen vuoksi, että siinä on käytetty kevyttä polttoöljyä dieselöljyn asemesta.

III Menettely

15. Komissio on 16.7.1996 ja 3.4.1997 päivätyillä kirjeillä pyytänyt Euroopan unionissa toimivalta Suomen pysyvältä edustajalta tietoja kivennäisöljyjen verotuksesta. Jälkimmäisessä kirjeessä täsmennettiin, että kysymys oli erityisesti direktii-

vien 92/81/ETY ja 92/82/ETY soveltamisesta. Suomen hallitus vastasi näihin pyyntöihin 3.10.1996 ja 5.6.1997 päivätyillä kirjeillä.

16. Komissio lähetti 3.12.1997 Suomen hallitukselle virallisen huomautuksen. Suomen hallitus vastasi viralliseen huomautukseen 26.1.1998 ja 4.5.1998 päivätyillä kirjeillä. Viimeksi mainitussa kirjeessä Suomen pysyvä edustaja viittasi lain 337/1993 muutokseen. Tämän jälkeen komissio lähetti 6.8.1998 perustellun lausunnon. Siinä toistettiin viralliseen huomautukseen sisältyvät väitteet ja todettiin, että lain 337/1993 muutokset eivät koske mahdollisuutta käyttää kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena. Suomen hallitus vastasi perusteltuun lausuntoon 22.9.1998 päivätyllä kirjeellä. Tässä kirjeessä Suomen hallitus toisti aikaisemman kantansa eli sen, että Suomen lainsäädäntö on sopusoinnussa yhteisön asianomaisen lainsäädännön kanssa.

17. Koska komissio ei hyväksynyt Suomen hallituksen kantaa, se nosti 17.5.2000 yhteisöjen tuomioistuimessa tämän jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen Suomen tasavaltaa vastaan. Ruotsin kuningaskunta on tullut tässä oikeudenkäynnissä väliintulijaksi tukeakseen komission vaatimuksia. Yhteisöjen tuomioistuimen 26.9.2002 pidetyssä istunnossa komissio sekä Suomen ja Ruotsin hallitukset ovat selvittäneet suullisesti kantojaan.

IV Oikeudelliset perusteet ja pääasialliset perustelut

18. Komission kanteessa on kyse lähinnä siitä, että Suomi ei Euroopan unioniin liittyessään ole kieltänyt käyttämästä kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena, vaan se on pitänyt koskemattomana Suomessa tuohon mennessä voimassa olleen järjestelmän, vaikka siihen onkin tehty yksittäisiä muutoksia. Komissio katsoo, että direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan vastaista on, että lämmitykseen tarkoitettua polttoöljyä, josta kannetaan vähemmän valmisteveroja, saadaan käyttää moottoripolttoaineena dieselkäyttöisissä ajoneuvoissa, kun maksetaan moottoriajoneuvovero ja/tai polttoainemaksu. Tällaisia ylimääräisiä maksuja ei voida pitää valmisteveroina. Vastauskirjelmässään komissio huomauttaa, että vaikka teoriassa voitaisiin katsoa, että direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdan noudattamiseksi laissa säädetty kielto ei tarkkaan ottaen ole tarpeen, se kuitenkin käytännössä on tarpeen. Tilanne voisi ehkä olla toisin, jos Suomi voisi kaikissa oloissa aina varmistaa, että moottoripolttoaineena käytetystä polttoöljystä kannetaan valmisteveroa vähintään 245 euroa 1 000 litralta. Tätä Suomi ei komission mukaan kuitenkaan voi varmistaa.

19. Lisäksi komissio huomauttaa, että direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan 2 ja 3 kohdan mukaan voidaan soveltaa alennettua valmisteveron määrää, edellyttäen, että käyttöön kohdistuu verovalvontaa. Komissio toteaa kuitenkin, että kevyttä polttoöljyä on Suomessa vapaasti saatavissa varsinkin haja-asutusalueilla, joissa huoltoasemat voivat myydä kevyttä polttoöljyä ilman minkäänlaista verovalvontaa.

Komission mukaan ei siis voida katsoa, että kevyen polttoöljyn myyntiä valvottaisiin jakelutasolla, kun taas loppukäyttäjien osalta vuosittain liikennevalvonnan yhteydessä tehtävien tarkastusten määrä on riittämätön, jotta niitä voitaisiin pitää asianmukaisina ja tehokkaina, kun otetaan huomioon dieselkäyttöisten ajoneuvojen lukumäärä. [5] Komissio katsoo, että Suomen tasavalta ei näin ollen ole täyttänyt direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan mukaisia velvoitteitaan.

20. Komissio viittaa siihen, että moottoriajoneuvoverosta annetun suomalaisen lain 17 §:n 2a kohdan ja 17a §:n mukaan kevyen polttoaineen käyttö on sallittua maa- ja metsätaloudessa sekä moottorityökoneissa. Komissiolle ei kuitenkaan ole selvinnyt, kuinka tätä on valvottu verotuksellisesti.

21. Komissio ei myöskään ole vakuuttunut siitä, että vero-oikeudellinen seuraamusjärjestelmä on ainoa tehokas mahdollisuus Suomen osalta, kuten Suomi on oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä väittänyt.

5 — Asiakirja-aineiston mukaan Suomessa on 2 328 990 autoa, joista 434 534 on dieselkäyttöisiä, ja 327 792 traktoria, joista 320 843 on dieselkäyttöisiä. Vuosittain polttoainetarkastuksia tehdään 3500—5000.

22. Komissio viittaa myös niihin ongelmiin, joita on noussut esille arvonlisäveron kertymän suhteen, ja niihin ongelmiin, joita Ruotsi katsoo Suomen lainsäädännössä olevan.

23. Myös Ruotsin hallituksen mukaan Suomen lakisääteisessä järjestelmässä on puutteita. Ruotsin hallitus esittää, että tästä järjestelmästä seuraa, että kevyttä polttoöljyä voidaan käyttää dieselkäyttöisissä ajoneuvoissa joko laittomasti tai laillisesti. Ensiksi mainitussa tilanteessa kannetaan liian alhainen valmistevero — nimittäin kevyestä polttoöljystä kannettava. Jälkimmäisessä tapauksessa, jossa käyttö on laillista sen takia, että siitä on etukäteen ilmoitettu, kannetaan tosin erityinen lisävero, joka on vuosittainen moottoriajoneuvovero kaksikymmenkertaisena, ja/tai verotuksellinen rangaistusmaksu jokaiselta päivältä, jona kevyttä polttoöljyä on käytetty moottoriajoneuvossa, mutta tämä vero ja maksu eivät ole valmisteveroja. Ne eivät liity käytetyn dieselöljyn määrään vaan tiettyihin ajanjaksoihin. Niinpä Suomen lainsäädäntö on ristiriidassa direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdan, jossa säädetään valmisteveron tietystä vähimmäismäärästä, kanssa.

24. Tämän jälkeen Ruotsin hallitus esittää, että se, ettei laissa kielletä kevyen polttoöljyn käyttämistä moottoripolttoaineena, merkitsee jo sellaisenaan yhteisön oikeuden rikkomista. Myös silloin, jos Suomen järjestelmän voitaisiin käytännössä katsoa johtavan siihen, että kukaan ei käyttäisi Suomessa kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena, lakisääteisen käyttökiellon puuttuminen aiheuttaa kuitenkin täytäntöönpano-ongelman rajat ylittävässä lii-

kenteessä, ja sillä siten on kilpailua vääristäviä vaikutuksia muualla sisämarkkinoilla. Ruotsin hallitus huomauttaa, että Ruotsissa on kiellettyä käyttää moottoripolttoaineena kevyttä öljyä, josta kannetaan alhaisempaa valmisteveroa. Direktiivin 92/12/ETY 8 artiklassa säädetään kuitenkin, että yksityishenkilöiden omiin tarpeisiinsa hankkimien ja itse kuljettamien tuotteiden valmistevero on kannettava siinä jäsenvaltiossa, josta he hankitaan. Tämä merkitsee sitä, että Ruotsi ei voi kantaa mitään valmisteveroja, jos ruotsalainen yksityishenkilö on hankkinut kevyttä polttoöljyä laillisesti Suomesta. Ruotsin hallitus esittää laajentaneensa vuonna 1996 käyttökiellon koskemaan Suomesta hankittua kevyttä polttoöljyä. Koska tämä kuitenkin oli ristiriidassa direktiivin 92/12/ETY 8 artiklan ja 9 artiklan 3 kohdan kanssa, Ruotsi kumosi tämän yksipuolisen kiellon. Ruotsin hallitus esittää, että suomalaisen kevyen polttoöljyn laiton organisoitu kauppa on tämän jälkeen jälleen lisääntynyt huomattavasti. Nyt voimassa olevien ruotsalaisten säännösten mukaan on siis sallittua, että suomalaista punaiseksi värjättyä kevyttä polttoöljyä on polttoainesäiliössä tai varasäiliössä, jonka suuruus on enintään 10 litraa, jos asianomainen on tuonut polttoaineen itse yksityiseen käyttöön. On kuitenkin vaikea osoittaa, että asianomainen ei itse ole tankannut polttoainetta Suomessa. Asia olisi toisin, jos myös Suomessa olisi lakisääteinen kielto käyttää kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena.

25. Suomen hallitus esittää, että direktiivissä 92/82/ETY ei velvoiteta jäsenvaltioita sisällyttämään kansallisiin lainsäädäntöihinsä kieltoa käyttää kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena. Direktiivin tavoitteena on Suomen hallituksen mukaan oikean valmisteveron määrän kantaminen. Suomen hallitus esittää, että Suomen lainsäädännössä ei anneta yleistä mahdollisuutta käyttää kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena. Kevyen polttoöljyn käyttämistä moottoripolttoaineena "rangaistaan" verotuksellisesti joko lain 722/1966 mukaisella lisäverolla ja/tai lain 337/1993 mukaisella polttoainemaksuna.

26. Näitä ylimääräisiä maksuja ei voida pitää maksuina, jotka oikeuttavat käyttämään kevyttä polttoöljyä dieselöljyn asemesta moottoripolttoaineena. Ne ovat veronluonteisia sanktioita, joilla on väärinkäytöksiä ehkäisevä vaikutus. Näiden sanktioiden ankaruuden takia kevyen polttoöljyn käyttäminen dieselöljyn asemesta moottoripolttoaineena tieliikenteessä ei ole taloudellisesti kannattavaa. Sen käyttäminen merkitsisi sitä, että henkilöautolla olisi ajettava vuorokaudessa noin 5 000 kilometriä ja kuorma-autolla noin 3 000 kilometriä ylimääräisten maksujen kattamiseksi. Kevyttä polttoöljyä ei Suomen hallituksen mukaan käytetä ollenkaan tai juuri lainkaan dieselöljyn asemesta moottoripolttoaineena myöskään Suomessa. Tässä yhteydessä Suomen hallitus viittaa vielä siihen, että pelkästään se, että poliisi tai tulliviranomainen toteaa, että polttoainesäiliössä on punaiseksi värjättyä kevyttä polttoöljyä, vaikka vain vähäinenkin määrä, riittää perusteeksi veronluonteisille sanktioille.

27. Vastauksena komission väitteeseen, jonka mukaan Suomi on vastoin direktiivin 92/81/ETY 8 artiklaa jättänyt huolehtimatta siitä, että verovalvontaa harjoitetaan jakeluvaiheessa, Suomen hallitus esittää, että yhteisön lainsäädännössä ei ole tarkempia säännöksiä verovalvonnan yksityiskohdista. Kyseisestä lainsäädännöstä ei ilmene, mitä valvonnan on tarkkaan ottaen käsitettävä, eikä siitä myöskään ilmene,

että kevyen polttoaineen myynnin tai jakelun olisi jollain tavoin tapahduttava erityisessä viranomaisvalvonnassa tai että sanktioita tulisi kohdistaa vähittäismyyjiin. Suomen hallitus esittää, että siitä 2,7 miljoonasta tonnista kevyttä polttoöljyä, joka vuosittain käytetään Suomessa, 80 prosenttia käytetään yksityistalouksien ja muiden rakennusten lämmittämiseen. Loput 20 prosenttia käytetään maa- ja metsätaloudessa ja moottorityökoneissa. Suomen hallituksen mukaan erityisesti harvaan asutussa Pohjois-Suomessa pitkät etäisyydet ja erityisen vaikeat ilmastoolosuhteet edellyttävät, että kevyttä polttoöljyä on saatavilla huoltoasemilla. Suomen hallitus väittää, että lisärajoitukset voisivat jo muutenkin harvassa jakeluverkossa johtaa saantivaikeuksiin. Tällä voisi talviaikaan, jolloin lämpötila laskee joskus erittäin alas, olla harvaan asutussa Pohjois-Suomessa kohtalokkaita seurauksia. Keskeistä on se, että loppukäyttäjä ei käytä alhaisemmalla valmisteverokannalla verotettua kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena. Suomen lakisääteisellä järjestelmällä pyritään tähän. Tähän pyritään myös tarkastuksilla, jotka Suomen hallituksen mukaan ovat asianmukaisia.

V Asian arviointi

A *Tutkittavaksi ottaminen*

28. Suomen hallitus on huomauttanut, että komissio ei ole esittänyt väitteitään, jotka koskevat kevyen polttoöljyn salakuljetusta Suomesta Ruotsiin, traktoreissa käytetyn polttoaineen tehokkaan verovalvonnan väitettyä puuttumista ja arvonlisäverotulojen pienenemistä, oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä, joten ne on jätettävä tarkastelun ulkopuolelle, koska niitä ei voida ottaa tutkittavaksi.

29. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan perusteltu lausunto rajaa yhteisöjen tuomioistuimen käsiteltäväksi saatetun riita-asian kohteen siten, että kanteen on perustuttava samoihin syihin ja perusteisiin kuin perustellun lausunnonkin. [6] Nyt esillä olevassa asiassa Suomea syytetään siitä, että se ei ole täyttänyt direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdan ja direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan 2 ja 3 kohdan mukaisia velvoitteitaan laisinkaan tai että se ei ole täyttänyt niitä riittävissä määrin, koska Suomen lainsäädännössä ei varmisteta, että kaasuöljyyn sovelletaan oikeaa valmisteveroa sen käytön laadun perusteella, ja koska kevyen polttoöljyn käytön verovalvonta niin sanotuilla vapautetuilla aloilla varmistetaan puutteellisesti.

30. Perustellusta lausunnosta ilmenee, että komission väitteet koskivat alun perin myös direktiivin 92/81/ETY 8 artiklassa tarkoitetun verovalvonnan laiminlyöntiä. Valvonnan on kyseisen artiklan 2 ja 3 kohdan mukaan kohdistuttava myös kevyen polttoöljyn käyttöön maa- ja metsätaloudessa ja julkisissa rakennusurakois-

6 — Ks. esim. asia C-35/96, komissio v. Italia, tuomio 18.6.1998 (Kok. 1998, s. I-3851, 28 kohta oikeustapausviittauksineen).

sa. Päättelen tästä, että koska komissio oli oikeudenkäyntiä edeltävässä menettelyssä esittänyt väitteen sen mielestä puutteellisesta kevyen polttoöljyn käyttöä koskevasta verovalvonnasta yleensä, se voi sen jälkeisessä oikeudenkäynnissä esittää väitteen kevyen polttoöljyn käyttöä tietyillä aloilla koskevasta verovalvonnasta.

31. Mielestäni asia on toisin niiden väitteiden osalta, joita komissio on esittänyt niistä seurauksista, joita Suomen järjestelmällä on arvonlisäveron perusteelle. Kannekirjelmässään komissio väittää, että niissä tapauksissa, joissa Suomen järjestelmän soveltamisesta seuraa, että moottoriajoneuvoissa käytetystä kevyestä polttoöljystä ei kanneta valmisteveroja yhteisön oikeudessa säädetyn mukaisesti, arvonlisäveroon perustuvien omien varojen peruste pienenee. Kuudennen arvonlisäverodirektiivin mukaanhan moottoriajoneuvoveron perusteella määräytyvä lisävero ja erityinen polttoainemaksu eivät kuulu arvonlisäveron perusteeseen sellaisena kuin sitä direktiivissä kuvaillaan. Tältä osin komissio ei kuitenkaan ole esittänyt eikä huomauttanut mitään nyt käsiteltävänä olevaa kannetta edeltävässä menettelyssä. Vastauskirjelmässään komissio huomauttaa, että tässä oikeudenkäynnissä ei ole kyse arvonlisäverotuksesta. Lisäksi Suomen hallituksen vastineesta ilmenee, että tämä kysymys on jo ratkaistu muussa yhteydessä. Tästä seuraa mielestäni, että komission esittämät arvonlisäveron perustetta koskevat väitteet on tässä oikeudenkäynnissä jätettävä tutkimatta.

32. Sama pätee mielestäni siihen, mitä komissio on esittänyt Ruotsin ja Suomen välisestä kevyen polttoöljyn salakuljetuksesta. Myöskään tästä ei virallisessa huomautuksessa ja perustellussa lausunnossa ole löydettävissä mitään mainintaa. Komissio itse on vastauksessaan ilmoittanut, että tässä on kyse tosiasiallisten seuraamusten toteamisesta eikä uudesta perusteesta tai vaatimuksesta.

33. Ne perusteet, joilla Suomen hallitus katsoo, ettei Ruotsin hallituksen väliintulijana esittämiä väitteitä voida ottaa tutkittavaksi, eivät mielestäni ole kestäviä.

34. Tiivistetysti todettuna Ruotsin hallitus on esittänyt, että 1) Suomi ei ole asianmukaisesti noudattanut moottoripolttoaineena käytetystä kaasuöljystä kannettavien valmisteverojen vähimmäismääriä koskevia yhteisön säännöksiä ja että 2) se, että kevyen polttoöljyn käyttöä ei nimenomaisesti ole kiellettyä "yleisessä" tieliikenteessä, vaikeuttaa sen lainsäädännön, jolla yhteisön säännökset pyritään panemaan täytäntöön, noudattamisen tehokasta varmistamista. Viimeksi mainittu merkitsee jo yksinään yhteisön oikeuden rikkomista.

35. Suomen hallituksen ensimmäinen väite on vääristynyt ja asiallisesti virheellinen. Suomen hallitus yrittää sillä osoittaa, että Ruotsin kanta, jonka mukaan Suomi ei asianmukaisella tavalla noudata yhteisön lainsäädäntöä, olisi ristiriidassa komission käsityksen kanssa.

36. Kuten Suomen hallitus esittää, komissio itse asiassa on kannekirjelmässään todennut, että Suomen valmistevero moottoripolttoaineena käytetystä kaasuöljystä on direktiivin 92/82/ETY 5 artiklassa säädettyä valmisteveron vähimmäismäärää korkeampi, mutta komissio liittää tähän toteamukseen Suomen järjestelmästä esittämänsä tärkeimmän väitteen eli sen, että järjestelmässä on puutteellisesti varmistettu, että alhaisemmalla valmisteverokannalla verotettua tuotetta käytetään käyttötarkoituksensa mukaisesti kevyenä polttoöljynä. Näin ollen komission ja Ruotsin käsitykset Suomen lakisääteisestä järjestelmästä ovat pitkälle yhteneväiset.

37. Myöskään Suomen hallituksen toinen väite ei voi menestyä. Vaikka Ruotsin hallitus on esittänyt, että siitä, että Suomen järjestelmässä ei ole lakisääteistä kieltoa, seuraa, että muualla sisämarkkinoilla valmisteverosäännösten täytäntöönpano vaikeutuu ja että tämä yksinään jo merkitsee jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä, Ruotsin hallitus ei ole muotoillut tätä kantaa uudeksi komission vaatimuksista poikkeavaksi perusteeksi. Ruotsin hallitus yrittää näin menetellessään kuvata suomalaisen järjestelmän seurauksia.

38. Oikeuskäytännön mukaan EY:n tuomioistuimen perussäännön 37 artiklan neljännessä kohdassa ei kielletä väliintulijaa esittämästä tukemansa asianosaisen perusteluista poikkeavia perusteluja, kunhan niillä pyritään tukemaan asianosaisen vaatimuksia.[7] Sillä, mitä Ruotsin hallitus on esittänyt Suomen järjestelmästä rajakaupalle koituvista seurauksista, pyritään selvästi tukemaan asianosaisen vaatimuksia.

B *Pääasia*

39. Tässä oikeudenkäynnissä on keskeistä se, onko Suomen lakisääteinen järjestelmä sopusoinnussa direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan ja direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan 2 ja 3 kohdan vaatimusten kanssa.

40. Direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdan mukaan moottoripolttoaineena käytettävän kaasuöljyn valmisteveron vähimmäismäärän on oltava 245 euroa 1 000 litralta. Tämän perusteella jäsenvaltioiden velvollisuutena on siis huolehtia siitä, että tosiasiassa moottoripolttoaineena käytetystä kaasuöljystä kannetaan valmisteveroa vähintään tämä määrä.

41. Asiaa vaikeuttaa kuitenkin se, että kaasuöljyä voidaan käyttää myös muihin tarkoituksiin kuin moottoripolttoaineena tieliikenteessä, kuten (voimakoneet), laiva-

7 — Ks. esim. asia C-150/94, Yhdistynyt kuningaskunta v. neuvosto, tuomio 19.11.1998 (Kok. 1998, s. I-7235, 36 kohta oikeustapausviittauksineen).

liikenteessä, maa- ja metsätaloudessa sekä tie- ja vesirakentamisessa. Näiden muiden käyttötarkoitusten osalta direktiiveillä 92/81/ETY ja 92/82/ETY luodussa järjestelmässä säädetään vapautuksista tai valmisteveron vähimmäismääristä, jotka ovat joskus huomattavasti alempia kuin moottoripolttoaineena käytettävästä kaasuöljystä kannettavan valmisteveron vähimmäismäärä.

42. Valmisteveron määrien suuret erot, jotka ilmenevät loppukäyttäjävaiheessa kaasuöljystä maksettavassa hinnassa, sellaisenaan houkuttelevat eniten verotetusta moottoripolttoaineesta kannettavien valmisteverojen kiertämiseen tai välttämiseen. Tämän estämiseksi säädetään direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan 1, 2 ja 3 kohdassa, että kaasuöljyn, joka on vapautettu valmisteverosta tai josta kannetaan alhaisempaa valmisteveroa, käyttöön näissä kohdissa kuvailtuihin tarkoituksiin sovelletaan verovalvontaa "veropetosten, veron kiertämisen tai muiden väärinkäytösten" torjumiseksi.

43. Alhaisemmalla valmisteverokannalla verotetun kaasuöljyn käytön asianmukainen verovalvonta sitä paitsi on osa siitä saavutettavaa tulosta koskevasta velvoitteesta, joka direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdassa asetetaan ja jonka mukaan moottoripolttoaineena käytettävän kaasuöljyn valmisteveron vähimmäismäärän on oltava edellä mainittu 245 euroa 1 000 litralta.

44. Moottoripolttoaineena käytetyn korkeasti verotetun kaasuöljyn ja muihin käyttötarkoituksiin tarkoitetun alhaisemmin verotetun kaasuöljyn suurista hinnaneroista seuraa, että nopeasti lisääntyvä kaasuöljyn kulutus moottoripolttoaineena on altis petoksille. Tärkeä kriteeri arvioitaessa edellä kuvatun saavutettavaa tulosta koskevan velvoitteen täyttämistä on näin ollen se, voidaanko asianomaisella kansallisella lainsäädännöllä, sellaisena kuin sitä sovelletaan ja sen noudattamista valvotaan, estää sellaisen kaasuöljyn käyttämisen moottoripolttoaineena, jota ei ole tarkoitettu sellaisena käytettäväksi.

45. Komission ja Suomen välistä riita-asiaa on arvioitava tässä valossa: estääkö Suomen lakisääteinen järjestelmä, sellaisena kuin sitä sovelletaan ja siten kuin sen noudattamista valvotaan, tehokkaasti muihin käyttötarkoituksiin tarkoitetun kaasuöljyn eli etenkin lämmitykseen tarkoitetun kevyen polttoöljyn käyttämisen moottoripolttoaineena? Suomen järjestelmää on tätä varten tarkasteltava kokonaisuutena. Vastauksella siihen, sisältääkö lainsäädäntö ehdottoman käyttökiellon, ja siihen, jätetäänkö siinä jakeluketjun tietyt osat — huoltoasemat — valvonnan ulkopuolelle, katson sellaisenaan olevan vähemmän merkitystä.

46. Suomen järjestelmällä on yhteistä muiden jäsenvaltioiden järjestelmien kanssa se, että moottoripolttoaineeksi tarkoitettu kaasuöljy ja muihin käyttötarkoituksiin tarkoitettu kaasuöljy on tehty tunnistettaviksi siten, että lämmitykseen ja muihin erityisiin käyttötarkoituksiin tarkoitettu kaasuöljy on värjätty punaiseksi. Se, onko tätä "kevyttä polttoöljyä" edes suuresti laimennettuna moottoriajoneuvojen polttoainesäiliöissä, voidaan valvonnassa yksinkertaisesti todeta, minkä komissiokin myöntää.

47. Punaiseksi värjätyn kevyen polttoöljyn käyttämistä kiellettyihin käyttötarkoituksiin ei ole Suomen järjestelmässä nimenomaisesti kielletty, eikä kyseisessä järjestelmässä ole säädetty käyttöön liittyvistä rikosoikeudellisista tai hallintooikeudellisista sanktioista, mutta kyseiseen käyttöön sovelletaan erityisten veronluonteisten maksujen järjestelmää, jota kuvataan edellä 8—14 kohdassa. Käyttöä sellaisenaan ei ole nimenomaisesti kielletty, mutta käyttö ilman edeltävää ilmoitusta on kielletty.

48. Tästä järjestelmästä seuraa, että kevyen polttoöljyn käyttö moottoripolttoaineena Suomessa rekisteröidyissä moottoriajoneuvoissa johtaa aina siihen, että kyseisen ajoneuvon omistaja tai haltija on velvollinen maksamaan kyseisen ajoneuvon moottoriajoneuvoveron kaksikymmenkertaisena (laki 722/1966) ja polttoainemaksun jokaiselta päivältä (enintään 60 päivältä), jona ajoneuvossa on käytetty kevyttä polttoöljyä moottoripolttoaineena. Tämä erityinen polttoainemaksu määrätään kolminkertaisena, jos kevyen polttoöljyn käytöstä moottoripolttoaineena ei ole ilmoitettu ajoissa (laki 337/1993).

49. Suomessa rekisteröimättömiin ajoneuvoihin — sekä kuorma-autoihin että henkilöautoihin — joissa käytetään kevyttä polttoöljyä, sovelletaan ainoastaan lakia 337/1993. Tämän lain laatimishistoriasta ilmenee, että se annettiin sen estämiseksi, että ulkomaiset kuorma-autot kiertäisivät moottoripolttoaineesta kannettavia yleisiä valmisteveroja. Näihin ajoneuvoihinhan ei voitu soveltaa moottoriajoneuvoista annetussa suomalaisessa laissa säädettyä erityistä lisäveroa. Jälkikäteen kyseisen lain soveltamisalaa on laajennettu kaksi kertaa. Ensin sitä laajennettiin syrjinnän poistamiseksi koskemaan myös Suomessa rekisteröityjä ajoneuvoja, ja myöhemmin sitä laajennettiin koskemaan myös ulkomaisia henkilöautoja (turistiliikennettä).

50. Kuten Suomen hallitus on esittänyt ilman, että komissio olisi tätä riitauttanut, on tämä edellä lyhyesti kuvattu, moottoriajoneuvoista annetussa laissa säädetystä erityisestä verosta ja polttoainemaksusta koostuva järjestelmä käyttäjien kannalta taloudellisesti ennaltaehkäisevä. Järjestelmällä ei pyritä, kuten Ruotsin hallitus näyttää olettavan, mahdollistamaan alhaisen valmisteveron kohteeksi joutuvan kevyen polttoöljyn käyttöä tieliikenteessä, vaan sillä pyritään estämään sen käyttö.

51. Näiden erityisten veronluonteisten maksujen luonne veronluonteisina rangaistusmaksuina käy selvästi ilmi säännöksestä, jonka mukaan silloin, kun kevyen polttoöljyn käytöstä moottoripolttoaineena ei ole ilmoitettu etukäteen, jo sellaisenaan ennaltaestävä erityinen polttoainemaksu kannetaan enemmittä toimitta kolminkertaisena.

52. Jo pelkästään taloudellisista syistä ei järkevästi ajatellen voida olettaa, että moottoriajoneuvon haltija valitsisi sen, että hän käyttäisi kevyttä polttoöljyä "laillisesti" moottoripolttoaineena. Tämän vuoksi vaikuttaa selvältä, että tapauksissa, joissa moottoriajoneuvoissa todetaan käytettävän kevyttä polttoöljyä, kyse on aina käytöstä, josta ei ole ilmoitettu. Tähän siis liittyy veronluonteisten rangaistusmaksujen muodostama poikkeuksellisen raskas seuraamus, joka voi nousta 504 euroon (henki-

löautot) tai 1 512 euroon (kuorma-autot) jokaiselta päivältä, jona "laitonta" kevyttä polttoöljyä on käytetty. Lain 337/1993 säännös, jonka mukaan polttoainemaksu pannaan maksuun vähintään kymmeneltä päivältä, jos niiden päivien lukumäärää, jona "laitonta" polttoainetta on käytetty, ei voida varmuudella todeta, korostaa entisestään tämän erityisen maksun rangaistusluonteisuutta.

53. Direktiivissä asetettu velvollisuus, joka koskee saavutettavaa tulosta eli sitä, että moottoripolttoaineena käytettävästä kaasuöljystä on kannettava valmisteveroa vähintään direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdassa säädetty 245 euroa 1 000 litralta, saavutetaan näin ollen Suomen lakisääteisessä järjestelmässä myös lähtökohtaisesti, edellyttäen, että sitä sovelletaan ja sen noudattaminen varmistetaan asianmukaisesti.

54. Väitteet, jotka komissio ja Ruotsin hallitus ovat tästä esittäneet, eli väitteet, joiden mukaan järjestelmässä ei ole järjestelmän tiiviiksi tekevää kieltosäännöstä ja joiden mukaan siinä sallitaan tietyissä tapauksissa kevyen polttoöljyn käyttö moottoripolttoaineena ilman, että siitä kannettaisiin valmisteveroa vähintään 245 euroa 1 000 litralta, eivät ole minusta vakuuttavia.

55. Kuten olen edellä 40 kohdassa jo todennut, direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdassa, kun sitä luetaan yhdessä direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan kanssa, ei hiljaisesti tai nimenomaisesti velvoiteta antamaan kieltosäännöstä tämän säännöksen täytäntöönpanossa. Ainoastaan tuloksella eli sillä, että moottoripolttoaineena käytetystä kaasuöljystä tosiasiallisesti kannetaan valmisteveroa vähimmäismäärä, on ratkaiseva merkitys. Suomen lakisääteinen järjestelmä, joka on ennaltaehkäisevistä veronluonteisista (rangaistus)maksuista koostuva järjestelmä, on lähtökohtaisesti vähintään yhtä tehokas kuin mikä tahansa muu nimenomaiseen kieltoon perustuva järjestelmä.

56. Huomautan tässä yhteydessä vielä siitä, että myös sellainen täytäntöönpanojärjestelmä, joka perustuu hallinnolliseen tai rikosoikeudelliseen kieltojärjestelmään, ei sellaisenaan estä vilpillistä käyttäytymistä. Seuraamusten ankaruus, valvonnan intensiteetti ja se valppaus, jolla todettuihin lainsäädännön rikkomisiin puututaan, ovat myös ratkaisevia tällaisten järjestelmien tehokkuuden kannalta. Juuri suomalaisen järjestelmän veronluonteisten rangaistusmaksujen ankaruus ja se seikka, että ne enemmittä toimitta kannetaan, kun kevyttä polttoöljyä todetaan käytettävän kielletyllä tavalla moottoripolttoaineena, johtavat siihen, että järjestelmä on tehokas ja että sillä on pelotevaikutus.

57. Ruotsin hallitus esittää vielä yhden väitteen, joka perustuu direktiivin 95/60/EY 3 artiklaan. [8] Ruotsin hallituksen mukaan tässä säännöksessä konsolidoidaan jo direktiivin 92/82/ETY 5 artiklasta seuraava kieltojärjestelmä. Huomautan tässä

8 — Kaasuöljyn ja lentopetrolin merkitsemisestä veron määräämiseksi 27 päivänä marraskuuta 1995 annettu neuvoston direktiivi 95/60/EY (EYVL L 291, s. 46). Kyseisen direktiivin 3 artiklan mukaan jäsenvaltioiden on toteutettava tarvittavat toimenpiteet varmistaakseen, että merkittyjä tuotteita ei käytetä väärin, ja varmistaakseen erityisesti sen, että kyseisiä kivennäisöljyjä ei voida käyttää polttoaineena maantieliikenteeseen tarkoitetun ajoneuvon moottorissa tai säilyttää sen polttoainesäiliössä, elleivät jäsenvaltion toimivaltaiset viranomaiset salli kyseistä käyttöä tietyissä erityistapauksissa. Jäsenvaltioiden on säädettävä, että ensimmäisessä kohdassa mainituissa tapauksissa kyseisten kivennäisöljyjen käyttöä on pidettävä asianomaisen jäsenvaltion kansallisen lainsäädännön rikkomisena. Kunkin jäsenvaltion on annettava aiheelliset säännökset kaikkien tämän direktiivin säännösten täysimittaiseksi soveltamiseksi ja erityisesti määrättävä seuraamuksista, joita sovelletaan näiden säännösten rikkomiseen; näiden seuraamusten on oltava tehokkaita ja oikein suhteutettuja ja niillä on oltava pelotevaikutus.

yhteydessä, että tässä oikeudenkäynnissä ei ole kyse niistä velvoitteista, joita direktiivistä 95/60/EY mahdollisesti seuraa. Sitä paitsi kyseistä säännöstä ei mielestäni voida tulkita siten, että Suomen lainsäädäntö olisi ristiriidassa sen kanssa, koska Suomen lainsäädäntöön sisältyvässä erityisistä veronluonteisista maksuista koostuvassa järjestelmässä rangaistaan direktiivin 92/82/ETY vastaisesta punaiseksi värjätyn kaasuöljyn käyttämisestä ankarasti.

58. Ruotsin hallituksen esille tuomat ongelmat, jotka koskevat punaiseksi värjätyn kaasuöljyn käyttämistä rajat ylittävässä liikenteessä, jäävät tarkkaan ottaen tämän oikeudenkäynnin ulkopuolelle, minkä komissio itsekin on jo vastauskirjelmässään myöntänyt. Lisäksi huomautan tältä osin vielä, että nämä ongelmat ovat periaatteessa helposti ratkaistavissa Suomen ja Ruotsin viranomaisten välisellä yhteistyöllä. Ruotsalainen autoilija, joka ajelee suomalaisella värjätyllä kevyellä polttoöljyllä Ruotsissa, on joko maksanut suomalaisen erityisen polttoainemaksun, minkä on ilmettävä annetusta ilmoituksesta, tai hän on perusteettomasti jättänyt sen maksamatta. Viimeksi mainitussa tapauksessa hänen on siis maksettava tämä erittäin korkea veronluonteinen (rangaistus)maksu. Kun otetaan huomioon tämän rangaistusmaksun ennaltaehkäisevyys, Ruotsin viranomaiset voivat yhdessä Suomen viranomaisten kanssa myös asianmukaisesti puuttua suomalaisen värjätyn kevyen polttoöljyn käyttöön.

59. Komission ja Ruotsin hallituksen toinen väite, jonka mukaan Suomen järjestelmä johtaa siihen, että kevyttä polttoöljyä voidaan "laillisesti" käyttää moottoripolttoaineena ilman, että siitä kannettaisiin kannettavat verot, perustuvat, kuten olen jo edellä huomauttanut, asiaa koskevan Suomen lainsäädännön liian formalistiseen tulkintaan. Kun otetaan huomioon tämän lainsäädännön sisältö ja soveltamisala, sillä pyritään aivan päinvastaiseen tulokseen.

60. Edellä esitetyn perusteella komissio ei mielestäni ole onnistunut uskottavalla tavalla näyttämään, että yhteisön oikeus olisi pantu Suomen lakisääteisessä järjestelmässä täytäntöön tavalla, joka on ristiriidassa direktiivin 92/81/ETY 5 artiklan 1 kohdan kanssa.

61. Tämä toteamus tarkoittaa sitä, että minun ei tarvitse tarkastella niitä kansallista oikeusjärjestystä koskevia erityisiä perusteita, jotka Suomen hallitus on esittänyt nykyisen fiskaalis-hallinnollisen seuraamusjärjestelmän voimassa pysyttämisen puolesta.

62. Sitä, onko nyt esillä olevassa asiassa relevanttia yhteisön oikeutta noudatettu oikein, ei ratkaista yksin kyseisen lainsäädännön täytäntöönpanemiseksi annetun kansallisen lakisääteisen järjestelmän perusteella. Myös sillä tavalla, kuinka tätä järjestelmää, joka sellaisenaan on sopusoinnussa yhteisön oikeuden kanssa, sovelletaan ja kuinka sen noudattamista valvotaan, on ratkaiseva merkitys arvioitaessa, täyttääkö Suomi direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdan ja direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan mukaiset velvoitteensa.

63. Komissio arvostelee Suomen hallitusta siitä, että se ei ole toteuttanut direktiivin 92/81/ETY 8 artiklan 2 ja 3 kohdassa säädettyä verovalvontaa varsinkaan jakelutasolla. Se, että kevyttä polttoöljyä on vapaasti saatavilla huoltoasemilla, myötävaikuttaa väärinkäytöksiin. Lopuksi komissio katsoo, että Suomen viranomaisten moottoriajoneuvoihin kohdistama valvonta on liian sattumanvaraista.

64. Suomen hallitus on esittänyt ensimmäisen väitteen johdosta, että direktiivin 92/81/ETY 8 artiklassa ei yksilöidä, mitä verovalvonnan on käsitettävä. Koska verovalvonta on hyvin usean toimijan käsittämässä jakelujärjestelmässä vaikeaa ja tehotonta, Suomen hallitus on valinnut sen, että verovalvonta kohdistetaan loppukäyttäjiin. Suomen hallitus viittaa siihen, että jakeluun kohdistuva verovalvonta ei voi olla tehokasta, koska kevyttä polttoöljyä voidaan hyvin yksinkertaisesti ottaa lämmityskattiloihin tarkoitetun öljyn säiliöistä. Sama riski on olemassa myös niiden varastojen osalta, joita pidetään maa- ja metsätaloudessa ja työkonekäytössä.

65. Koska direktiivissä 92/81/ETY ei tarkemmin määritetä 8 artiklan 2 ja 3 kohdassa tarkoitettua verovalvonnan käsitettä esimerkiksi siten, että verovalvonnan olisi nimenomaisesti käsitettävä myös jakeluvaihe, on valvontavelvollisuutta tulkittava siten, että jäsenvaltioiden velvollisuutena on suorittaa tehokasta verovalvontaa. Tässä valossa vaikuttavat Suomen hallituksen väitteet, joiden mukaan kevyen polttoöljyn väärinkäyttöä moottoripolttoaineena koskeva verovalvonta on tehokkainta kohdistuessaan loppukäyttöön, paikkansapitävä. Jakeluun kohdistuva valvonta ei riitä tehokkaasti estämään loppukäyttäjillä olevia useita petos- ja väärinkäyttömahdollisuuksia. Komissio ei sitä paitsi ole vakuuttavasti osoittanut, miksi jakeluvaiheessa suoritettava verovalvonta muodostaisi tarpeellisen lisän loppukäytön verovalvonnalle. Tämän vuoksi katson, että komissio ei ole onnistunut perustelemaan tämän syytöksen sisältöä riittävästi.

66. Myöskään komission toinen syytös ei vaikuta olevan vakuuttavasti perusteltu. Suomen hallitus on esittänyt painavia perusteluja sille, että kevyttä polttoöljyä on oltava saatavilla huoltoasemilla maan harvaan asutussa pohjoisosassa, jolle on tunnusomaista erittäin vaikeat ilmasto-olosuhteet. Siellä olevan jakeluinfrastruktuurin haavoittuvuus edellyttää, että loppukäyttäjien on tarvittaessa voitava hankkia tarvitsemansa kevyt polttoöljy huoltoasemilta. Suomen hallituksen esittämistä tiedoista, joita komissio ei ole riitauttanut, käy selvästi ilmi, että kyse on täydentävästä hankintakanavasta. Vain 4 prosenttia kevyen polttoöljyn kokonaismäärästä ostetaan huoltoasemilta.

67. Väitteet, jotka komissio tämän osatekijän osalta on Suomea vastaan esittänyt, eivät ole täsmällisiä. Toisaalta komissio arvostelee yleisesti kevyen polttoöljyn jakelua huoltoasemilla, toisaalta se yksittäisissä sivuhuomautuksissa arvostelee sitä, että Suomen viranomaisten harjoittama valvonta on sen mukaan puutteellista.

68. Yleiset syytökset siitä, että huoltoasemat ovat mukana kevyen polttoöljyn jakeluketjussa, eivät Suomen hallituksen huoltoasemien jakeluketjuun kuulumisen puolesta esittämien perustelujen vuoksi ole mielestäni ratkaisevia. Toisaalta on viitattu siihen, että myös muualla yhteisössä, kuten Itävallassa, huoltoasemat on otettu mukaan jakeluketjuun. Se, että huoltoasemat ovat lenkkinä jakeluketjussa, aiheuttaa tiettyjä väärinkäytösvaaroja, jotka edellyttävät niihin kohdistuvaa verovalvontaa. Nyt esillä olevassa asiassa komission olisi pitänyt osoittaa, että Suomen viranomaiset ovat puutteellisesti täyttäneet erityisen valvontavelvollisuutensa. Komission yleiset, jäljempänä vielä käsiteltävät Suomen harjoittamaa verovalvontaa koskevat syytökset ovat liian yleisluonteisia, jotta niillä voitaisiin näyttää tämä toteen.

69. Komission kolmas syytös koskee loppukäyttöön Suomessa kohdistetun valvonnan yleistä määrää. Komissio katsoo, että 3 000—5 000 tarkastusta vuodessa on liian vähän.

70. Myöskään tältä osin komission asiaa koskevat väitteet eivät ole edellytetyllä tavalla täsmällisiä. Ratkaisua siitä, tehdäänkö tarkastuksia riittävästi vai ei, ei voida perustaa yksinomaan vuosittain tehtyjen tarkastusten lukumäärään. Tämän lisäksi olisi ainakin näytettävä, että tarkastusten tulokset viittaavat siihen, että kevyttä polttoöljyä laajasti käytetään laittomana moottoripolttoaineena. Tämän osoittamisessa komissio ei näytä onnistuvan, kun otetaan huomioon Suomen hallituksen esittämät tiedot.

71. Näistä tiedoista, joita ei ole riitautettu, ilmenee muun muassa, että vuonna 1999 suoritettiin 3 943 tarkastusta. Näissä tarkastuksissa 141 tapauksessa oli aihetta ottaa näyte. Näytteistä 125 oli positiivisia. Koska on oletettavaa, että näitä verotarkastuksia ei suoritettu sattumanvaraisesti vaan ne kohdistuivat ennen kaikkea sektoreille ja ympäristöihin, joiden osalta väärinkäytösriski on tavallista suurempi, eivät nämä luvut osoita, että tieliikenteessä laajassa määrin käytettäisiin kevyttä polttoöljyä laittomasti. Kahdeksassa jäsenvaltiossa 22.9.1999 suoritetun tieliikenteen yleisen valvontaoperaation tulokset näyttävät tukevan tätä toteamusta. Operaatiossa todettiin 283 kontrolloidun ajoneuvon osalta verorikkomuksia. Näistä kolme todettiin Suomessa, ja näistä kolmesta kaksi liittyi maataloustraktoreihin, joilla liikuttiin yleisellä tiellä tavarankuljetustarkoituksessa.

72. Komissio ei tältä osin ole esittänyt mitään tietoja ja seikkoja, joista voisi ilmetä, että verovalvonta Suomessa on sekä laadultaan että määrältään siinä määrin puutteellista, että sillä ei varmistettaisi direktiivin 92/82/ETY 5 artiklan 1 kohdassa tavoiteltua päämäärää eli sitä, että moot-

toripolttoaineena käytetystä kaasuöljystä kannetaan valmisteveroa vähintään 245 euroa 1 000 litralta.

73. Tämän vuoksi katson, että komission esittämiä perusteita ja väitteitä ei voida hyväksyä ja että sen nostama kanne on hylättävä.

74. Työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan ja 69 artiklan 4 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan komissio on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja Ruotsin kuningaskunnan on vastattava omista oikeudenkäyntikuluistaan.

VI Ratkaisuehdotus

Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin

1. hylkää komission Suomen tasavaltaa vastaan nostaman jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen

2. velvoittaa komission korvaamaan oikeudenkäyntikulut

3. toteaa, että Ruotsin kuningaskunta vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.