YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

18 päivänä joulukuuta 2008 *

Asiassa C-517/07,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka High Court of Justice (Englanti & Wales), Chancery Division (Yhdistynyt kuningaskunta) on esittänyt 6.8.2007 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 22.11.2007, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Afton Chemical Ltd

vastaan

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Rosas sekä tuomarit A. Ó Caoimh (esittelevä tuomari), J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus ja A. Arabadjiev,

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

julkisasiamies: Y. Bot,
kirjaaja: hallintovirkamies R. Seres,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 23.10.2008 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Afton Chemical Ltd, edustajinaan P. Lasok, QC, ja barrister V. Sloane solicitor E. Philpottin valtuuttamina,

– Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään I. Rao, avustajanaan barrister M. Angiolini,

– Saksan hallitus, asiamiehinään M. Lumma ja C. Blaschke,

– Kreikan hallitus, asiamiehinään K. Georgiadis, I. Bakopoulos ja V. Karra,

– Italian hallitus, asiamiehenään R. Adam, avustajanaan avvocato dello stato P. Gentili,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja W. Mölls,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL L 76, s. 1) 3 artiklan ja kivennäisöljyjen valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/81/ETY (EYVL L 316, s. 12) 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ja 8 artiklan 1 kohdan a alakohdan, sellaisina kuin nämä direktiivit ovat muutettuina 22.12.1994 annetulla neuvoston direktiivillä 94/74/EY (EYVL L 365, s. 46) (jäljempänä direktiivi 92/12 ja direktiivi 92/81) sekä energiatuotteiden ja sähkön verotusta koskevan yhteisön kehyksen uudistamisesta 27.10.2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/96/EY (EUVL L 283, s. 51) 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan ja 4 kohdan b alakohdan ensimmäisen luetelmakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty oikeudenkäynnissä, jossa valittajana on Afton Chemical Ltd (jäljempänä Afton) ja valittajan vastapuolena Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (jäljempänä Commissioners), joka vastaa Yhdistyneessä kuningaskunnassa valmisteverojen ja energiatuotteiden verojen hallinnoinnista ja perimisestä, ja joka koskee moottoripolttoaineen lisäaineista kannettavan valmisteveron maksamista ajalla 19.11.2000–31.10.2004.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Yhteisön säännöstö

Direktiivi 92/12

3 Direktiivin 92/12 1 artiklassa säädetään seuraavaa:

"1. Tässä direktiivissä säädetään järjestelmästä, joka koskee valmisteveron ja muiden välittömästi tai välillisesti tuotteiden kulutukseen kohdistuvien välillisten verojen alaisia tuotteita, lukuun ottamatta arvonlisäveroa ja yhteisön määräämiä veroja.

2. Valmisteveron alaisten tuotteiden valmisteverojen rakennetta ja määrää koskevat erityissäännökset ovat eri direktiiveissä.”

4 Mainitun direktiivin 3 artiklan 1 ja 2 kohdassa sekä 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetään seuraavaa:

”1. Tätä direktiiviä sovelletaan yhteisön tasolla seuraaviin asiaa koskevissa direktiiveissä määriteltyihin tuotteisiin:

– kivennäisöljyt,

– –

2. Edellä 1 kohdassa mainituista tuotteista voidaan erityistarkoituksiin kantaa myös muita välillisiä veroja, jos näiden verojen kannossa noudatetaan valmisteverojen ja arvonlisäverojen veron perusteen määräämistä, laskentaa, verovaateen täytäntöönpanokelpoisuutta ja valvontaa koskevia verotussääntöjä.

3. Jäsenvaltiot saavat edelleen ottaa käyttöön tai pitää voimassa muihin kuin 1 kohdassa mainittuihin tuotteisiin kohdistuvia veroja, jos nämä verot eivät aiheuta rajojen ylitykseen liittyviä muodollisuuksia jäsenvaltioiden välisessä kaupassa.”

Direktiivi 92/81 ja direktiivi 92/82/ETY

5 Direktiivin 92/81 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on kannettava kivennäisöljyistä yhdenmukaistettua valmisteveroa tämän direktiivin mukaisesti.”

6 Kyseisen direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Tässä direktiivissä ’kivennäisöljyillä’ tarkoitetaan:

– –

k) [yhdistetyn nimikkeistön koodiin (jäljempänä CN-koodiin)] 3811 kuuluvia tuotteita;

– –

2. Muiden kivennäisöljyjen kuin niiden, joiden valmisteveron taso vahvistetaan direktiivissä [92/82], 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. Kaikkien muiden lämmitykseen käytettäviksi tarkoitettujen, myytävien tai käytettävien hiilivetyjen, lukuun ottamatta kivihiiltä, ruskohiiltä, turvetta tai muita vastaavia kiinteitä hiilivetyjä taikka maakaasua, valmisteveron määrän on oltava vastaavan kivennäisöljyn valmisteveron määrän suuruinen.

– –

4. Tässä direktiivissä tarkoitetut [CN-koodit] ovat 1 päivästä lokakuuta 1994 voimassa olevan yhdistetyn nimikkeistön koodit.”

7 Direktiivin 92/81 8 artiklan 1 kohdan a alakohdassa säädetään seuraavaa:

”Sen lisäksi, mitä direktiivissä [92/12] 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.”

8 Kivennäisöljyjen valmisteverojen määrien lähentämisestä 19.10.1992 annetussa neuvoston direktiivissä 92/82/ETY (EYVL L 316, s. 19), sellaisena kuin se on muutettuna direktiivillä 94/74 (jäljempänä direktiivi 92/82), vahvistetaan valmisteveron vähimmäismäärä tietyille kivennäisöljyille. Direktiivin 2 artiklassa luetellaan direktiivissä tarkoitetut kivennäisöljyt, joiden joukossa ei ole mukana yhdistetyn nimikkeistön nimikkeeseen 3811 kuuluvia tuotteita.

Direktiivi 2003/96

9 Direktiivin 2003/96 johdanto-osan 1–3 perustelukappaleessa säädetään seuraavaa:

”(1) [Direktiivin 92/81] sekä [direktiivin 92/82] soveltamisala rajoittuu kivennäisöljyihin.

(2) Sellaisten yhteisön säännösten puuttuminen, joiden mukaisesti sähköön ja muihin energiatuotteisiin kuin kivennäisöljyihin sovelletaan vähimmäisverokantaa, voi haitata sisämarkkinoiden moitteetonta toimintaa.

(3) Sisämarkkinoiden moitteeton toiminta ja yhteisön muiden politiikkojen tavoitteiden toteutuminen edellyttävät, että useimpien energiatuotteiden osalta, sähkö, maakaasu ja hiili mukaan luettuina, vahvistetaan verotuksen vähimmäistasot yhteisön tasolla.”

10 Direktiivin 2003/96 johdanto-osan 22 perustelukappaleessa säädetään lisäksi seuraavaa:

”Yhteisön kehyksen olisi koskettava energiatuotteita pääasiassa silloin, kun niitä käytetään lämmitys- tai moottoripolttoaineina. Verotusjärjestelmän luonteen ja johdonmukaisuuden vuoksi energiatuotteiden käyttö kaksikäyttötuotteina ja käyttö muuhun kuin polttoaineeksi sekä mineralogiset prosessit on siten jätettävä yhteisön kehyksen soveltamisalan ulkopuolelle. Vastaavilla tavoilla käytettävää sähköä olisi käsiteltävä samalla tavalla.”

11 Direktiivin 2003/96 1 artiklassa säädetään, että jäsenvaltioiden on kannettava energiatuotteista ja sähköstä veroa tämän direktiivin mukaisesti.

12 Mainitun direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Tässä direktiivissä ilmaisulla ’energiatuotteet’ tarkoitetaan seuraavia tuotteita:

– –

f) CN-koodiin 3811 kuuluvat tuotteet,

– –

3. Käytettäväksi tarkoitettuja tai myytäviä taikka moottoripolttoaineina tai lämmityspolttoaineina käytettäviä muita energiatuotteita kuin niitä, joiden osalta verotaso määritellään tässä direktiivissä, on verotettava käyttötarkoituksen mukaan vastaavan lämmityspolttoaineen tai moottoripolttoaineen verokannan mukaisesti.

Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen veronalaisten tuotteiden lisäksi kaikkia tuotteita, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään taikka käytetään moottoripolttoaineina tai

moottoripolttoaineiden lisäaineina tai moottoripolttoaineiden tilavuutta lisäävinä aineina, on verotettava vastaavien moottoripolttoaineiden verokannan mukaisesti.

Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen veronalaisten tuotteiden lisäksi turvetta lukuun ottamatta kaikkia muita hiilivetyjä, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään taikka käytetään lämmittämiseen, on verotettava vastaavan energiatuotteen verokannan mukaisesti.

4. Tätä direktiiviä ei sovelleta:

– –

b) Energiatuotteiden ja sähkön käyttöön seuraaviin tarkoituksiin:

– Energiatuotteiden käyttö muihin tarkoituksiin kuin moottoripolttoaineeksi tai lämmityspolttoaineeksi

– –

5. Tässä direktiivissä olevia viittauksia [CN-koodeihin] pidetään viittauksina koodeihin, jotka ovat tariffi- ja tilastonimikkeistöstä ja yhteisestä tullitariffista

annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 liitteen I muuttamisesta 6 päivänä elokuuta 2001 annetussa komission asetuksessa (EY) N:o 2031/2001 [(EYVL L 279, s. 1)]."

13 Direktiivin 2003/96 3 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Direktiivissä 92/12/ETY olevien viittausten 'kivennäisöljyihin' ja 'valmisteveroon', sikäli kuin sitä sovelletaan kivennäisöljyihin, katsotaan koskevan kaikkia tämän direktiivin 2 artiklassa tarkoitettuja energiatuotteita, sähköä ja 4 artiklan 2 kohdassa tarkoitettuja kansallisia välillisiä veroja."

14 Direktiivin 2003/96 28 artiklan 1 ja 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

"1. Jäsenvaltioiden on annettava ja julkaistava tämän direktiivin noudattamisen edellyttämät lait, asetukset ja hallinnolliset määräykset viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2003. Niiden on ilmoitettava tästä komissiolle viipymättä.

2. Niiden on sovellettava näitä säännöksiä 1 päivästä tammikuuta 2004 lukuun ottamatta 16 artiklassa ja 18 artiklan 1 kohdassa olevia säännöksiä, joita jäsenvaltiot voivat soveltaa 1 päivästä tammikuuta 2003."

15 Mainitun direktiivin 30 artiklassa säädetään seuraavaa:

"Poiketen siitä, mitä 28 artiklan 2 kohdassa säädetään, direktiivit [92/81] ja [92/82] kumotaan 31 päivästä joulukuuta 2003."

Yhdistettyä nimikkeistöä koskeva säännöstö

16 Direktiivissä 92/81 ja direktiivissä 2003/96 viitattujen yhdistetyn nimikkeistön toisintojen mukaan kyseisen nimikkeistön nimikkeeseen 3811 kuuluu ”nakutusta, hapettumista, hartsiutumista tai syöpymistä estävät valmisteet, viskositeettia parantavat valmisteet ja muut kivennäisöljyjen (myös bensiinin) ja muiden nesteiden, joita käytetään samaan tarkoitukseen kuin kivennäisöljyjä, lisäainevalmisteet”.

Kansallinen säännöstö

17 Aftonin, Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistyneen kuningaskunnan sekä komission tekemistä kirjallisista huomautuksista käy ilmi, että hiilivetyöljyjen valmisteveroista annetun vuoden 1979 lain (Hydrocarbon Oil Duties Act 1979) 6 A §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Valmisteveroa kannetaan nesteiden varaamisesta veronalaiseen käyttöön tai (mikäli käyttöä ei ole jo verotettu tämän pykälän nojalla) niiden veronalaisesta käytöstä, kun kyseessä oleva neste ei ole

(a) hiilivetyä

(b) biodieseliä

(c) bioseosta

(d) bioetanolia tai

(e) bioetanoliseosta.

2. Tässä kohdassa aineiden ’veronalaisella käytöllä’ tarkoitetaan näiden aineiden käyttöä

(a) moottoreiden tai muiden koneiden polttoaineina tai

(b) näin käytettyjen aineiden lisäaineina tai tilavuutta lisäävinä aineina.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

18 Afton valmistaa erilaisia yhdistetyn nimikkeistön nimikkeeseen 3811 kuuluvia lisäaineita, jotka on tarkoitettu lisättäviksi ja sekoitettaviksi moottoripolttoaineisiin yleensä sekoitussuhteen 1:1 000 tai 1:2 000 mukaisesti.

19 Ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, että Aftonin valmistamia lisäaineita ei ole tarkoitettu käytettäviksi eikä niitä myydä tai käytetä moottoripolttoaineina. Mitään lisäaineista ei ole tarkoitettu etenkään käytettäväksi sellaisenaan moottoripolttoaineena tai polttoaineena ajoneuvoissa. Mainitut lisäaineet sisältävät sen sijaan yhden tai useampia seuraavia ainesosia: puhdistusaine, vaahdonestoaine, emulsionestoaine, siirtoaine, liuotin, setaanilukua suurentava valmiste, liukkauden paranne sekä korroosionestoaine. Lisäaineet palavat moottorin palamisprosessissa.

20 Afton nosti kanteen VAT and Duties Tribunalissa, jotta Commissioners palauttaisi lisäaineista 19.11.2000–31.10.2004 maksetut valmisteverot, jotka ovat määrältään 2 825 215,61 Englannin puntaa (GBP).

21 VAT and Duties Tribunal hylkäsi 4.5.2007 antamallaan tuomiolla kyseisen kanteen sillä perusteella, että direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan mukaan kaikki moottoripolttoaineen lisäaineet ovat veronalaisia, ovatpa ne valmistettu kivennäisöljyistä tai muista aineista, ja sillä perusteella, että näitä lisäaineita ei vapauteta valmisteverosta direktiivin 92/81 8 artiklan 1 kohdan a alakohdan tai direktiivin 2003/96 2 artiklan 4 kohdan b alakohdan ensimmäisen luetelmakohdan nojalla, koska ne on katsottava moottoripolttoaineiksi.

22 Näin ollen High Court of Justice (Englanti & Wales), Chancery Division, jolta on haettu muutosta, on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Tuleeko nyt kyseessä olevan kaltaisia moottoripolttoaineen lisäaineita, joita ei ole tarkoitettu käytettäviksi eikä niitä myydä tai käytetä moottoripolttoaineina mutta

joita lisätään moottoripolttoaineisiin muussa tarkoituksessa kuin käytettäviksi polttoaineina ajoneuvoissa, verottaa direktiivin [92/81] 2 artiklan 3 kohdan perusteella?

2) Mikäli vastaus ensimmäiseen kysymykseen on myöntävä, onko nämä lisäaineet vapautettava valmisteverosta direktiivin [92/81] 8 artiklan 1 kohdan nojalla?

3) Tuleeko nyt kyseessä olevan kaltaisia moottoripolttoaineen lisäaineita, joita ei ole tarkoitettu käytettäviksi eikä niitä myydä tai käytetä moottoripolttoaineina mutta joita lisätään moottoripolttoaineisiin muussa tarkoituksessa kuin käytettäviksi polttoaineina ajoneuvoissa, verottaa direktiivin [2003/96] 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan perusteella?

4) Mikäli vastaus kolmanteen kysymykseen on myöntävä, jäävätkö tällaiset lisäaineet direktiivin [2003/96] soveltamisalan ulkopuolelle tämän direktiivin [2 artiklan 4 kohdan] b alakohdan ensimmäisen luetelmakohdan perusteella?

5) Onko Yhdistyneessä kuningaskunnassa käyttöön otettu edellä mainittuja moottoripolttoaineen lisäaineita koskeva vero kielletty yhteisön oikeuden ja erityisesti direktiivin [92/12] 3 artiklan nojalla?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

23 Neljällä ensimmäisellä ennakkoratkaisukysymyksellään, joita on syytä tarkastella yhdessä, ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tiedustelee lähtökohtaisesti, onko yhtäältä direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohtaa ja 8 artiklan 1 kohtaa ja toisaalta direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 ja 4 kohtaa tulkittava niin, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaiset moottoripolttoaineen lisäaineet, jotka ovat ensiksi mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai viimeksi mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”energiatuotteita” mutta joita ei ole tarkoitettu käytettäviksi tai joita ei myydä tai käytetä moottoripolttoaineina, kuuluvat mainituissa direktiiveissä säädettyyn verotusjärjestelmään.

24 Kuten ennakkoratkaisupyynnöstä käy ilmi, nämä kysymykset on esitetty oikeudenkäynnissä, joka koskee hiilivetyöljyjen valmisteveroista annetun vuoden 1979 lain nojalla ajalla 19.11.2000–31.10.2004 moottoripolttoaineen lisäaineista maksettujen valmisteverojen laillisuutta.

25 Tältä osin on todettava, että 31.12.2003 päättyvän ajanjakson osalta jäsenvaltioilla oli direktiivin 92/81 1 artiklan 1 kohdan nojalla velvollisuus kantaa yhdenmukaistettua valmisteveroa direktiivissä tarkoitetuista ”kivennäisöljyistä”. Jäsenvaltioilla on 1.1.2004 alkaen direktiivin 2003/96, jolla kumottiin direktiivi 92/81, 1 artiklan nojalla vastedes velvollisuus verottaa direktiivissä 2003/96 tarkoitettuja ”energiatuotteita”; tässä direktiivissä vahvistetaan, kuten sen johdanto-osan toisesta ja kolmannesta perustelukappaleesta käy ilmi, verotuksen vähimmäistasot yhteisön tasolla kivennäisöljyjen lisäksi suurimmalle osalle mainittuja energiatuotteita (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C-145/06 ja C-146/06, Fendt Italiana, tuomio 5.7.2007, Kok. 2007, s. I-5869, kohta 32).

26 Direktiivin 92/81 2 artiklan 1 kohdan k alakohdan nojalla, luettuna yhdessä saman artiklan 4 kohdan kanssa, sekä direktiivin 2003/96 2 artiklan 1 kohdan f alakohdan nojalla, luettuna yhdessä tämän artiklan 5 kohdan kanssa, pääasiassa kyseessä olevien moottoripolttoaineen lisäaineiden kaltaiset tuotteet, jotka kuuluvat yhdistetyn nimikkeistön nimikkeeseen 3811, ovat tapauksesta riippuen näissä direktiiveissä tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai ”energiatuotteita”.

27 Direktiivin 92/81 2 artiklan 2 kohdan ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan mukaan kivennäisöljyjä ja energiatuotteita, joille pääasiassa kyseessä olevien moottoripolttoaineen lisäaineiden tapaan ei ole vahvistettu verotasoa ensiksi mainittujen osalta direktiivissä 92/82 tai viimeksi mainittujen osalta direktiivissä 2003/96, on verotettava käyttötarkoituksen mukaan vastaavan lämmityspolttoaineen tai moottoripolttoaineen verokannan mukaisesti, jos ne on tarkoitettu käytettäviksi tai jos niitä myydään tai käytetään moottoripolttoaineina tai lämmityspolttoaineina.

28 Nyt käsiteltävänä olevassa tapauksessa on kiistatonta, kuten myös ennakkoratkaisupyynnön tehneen tuomioistuimen esittämän ensimmäisen ja kolmannen kysymyksen sanamuodosta käy ilmi, että vaikka pääasiassa kyseessä olevat lisäaineet on tarkoitettu lisättäviksi moottoripolttoaineisiin ja näin ollen niissä käytettäviksi, niitä ei ole tarkoitettu käytettäviksi eikä niitä myydä tai käytetä moottoripolttoaineina. Tällaiset lisäaineet eivät siten kuulu direktiivin 92/81 2 artiklan 2 kohdassa eivätkä direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetyn verotuksen piiriin.

29 Direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisessä virkkeessä ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisessa alakohdassa säädetään kuitenkin, että ”edellä 1 kohdassa tarkoitettujen veronalaisten tuotteiden lisäksi kaikkia tuotteita, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään taikka käytetään moottoripolttoaineina tai moottoripolttoaineiden lisäaineina tai moottoripolttoaineiden tilavuutta lisäävinä aineina”, on verotettava vastaavien moottoripolttoaineiden verokannan mukaisesti.

30 Aftonin mukaan pääasiassa kyseessä olevat lisäaineet eivät kuitenkaan kuulu mainituissa säännöksissä säädetyn verotuksen piiriin. Niiden selkeästä sanamuodosta, erityisesti ilmaisusta ”edellä 1 kohdassa tarkoitettujen veronalaisten tuotteiden lisäksi”, käy ilmi, että nämä säännökset ovat toissijaisia luonteeltaan ja niitä sovelletaan ainoastaan sellaisiin lisättäviin tuotteisiin, jotka eivät ole kyseisten direktiivien 2 artiklan 1 kohdassa lueteltuja ”kivennäisöljyjä” tai ”energiatuotteita”. Nämä säännökset koskevat siten toisenlaisia tuotteita. Vaihtoehtoisella tulkinnalla, jonka mukaan nämä säännökset käsittävät mainitun 2 artiklan 1 kohdassa jo luetellut tuotteet, ei oteta huomioon ilmaisun ”lisäksi” käyttöä, ja tulkinta on virheellinen, koska sen seurauksena kaikkia sellaisia tuotteita olisi verotettava, jotka on tarkoitettu käytettäviksi lisäaineina, vaikka tällainen seuraus saataisiin aikaan paljon yksinkertaisemmalla säännöksellä, jossa jätettäisiin edellä mainittu johdatteleva ilmaus pois. Tällainen tulkinta tarkoittaisi myös, että näiden direktiivien mukaan kivennäisöljyjä ja energiatuotteita, jotka on tarkoitettu käytettäviksi moottoripolttoaineina, on verotettava kahteen kertaan. Yhteisön säännöstön tavoitteen mukaista on sen sijaan se, että kivennäisöljyjä ja energiatuotteita verotetaan ainoastaan silloin, kun niitä käytetään moottoripolttoaineina tai lämmityspolttoaineina.

31 On kuitenkin todettava, että tätä tulkintaa ei voida hyväksyä, kun otetaan huomioon direktiivin 92/81 ja direktiivin 2003/96 kyseessä olevien säännösten ilmaisujen sanamuodot kokonaisuudessaan sekä näiden direktiivien yleinen rakenne ja tarkoitus.

32 Näiden direktiivien sanamuodosta on ensimmäiseksi tosin todettava, kuten komissio itsekin tunnusti vastauksissaan yhteisöjen tuomioistuimen istunnossa esittämiin kysymyksiin, että kummankin direktiivin 92/81 ja direktiivin 2003/96 2 artiklan sanamuoto voisi olla selvempi ja täsmällisempi, kun on kyse säännöksistä, joilla luodaan verotusjärjestelmä, jonka tarkoituksena on sen jälkeen, kun säännökset on saatettu osaksi kansallista oikeutta, asettaa velvollisuuksia yksityisille. Koska direktiivin 92/81 2 artiklan 2 kohdassa ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä kohdassa säädetään kivennäisöljyjen ja energiatuotteiden verotuksesta, niissä pitäisi johdonmukaisesti säätää moottoripolttoaineen lisäaineiden, kuten pääasiassa kyseessä olevien lisäaineiden, jotka vastaavat niiden kuvausta, verotuksesta. Kuten nyt kyseessä olevan tuomion 28 kohdasta käy ilmi, näin ei kuitenkaan ole.

33 Direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisestä virkkeestä ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisesta alakohdasta käy kuitenkin riittävästi ilmi, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaiset moottoripolttoaineen lisäaineet kuuluvat näissä säännöksissä säädettyyn verotusjärjestelmään.

34 Toisin kuin Afton väittää, kummankin säännöksen aloittavaa ilmaisua ”edellä 1 kohdassa tarkoitettujen veronalaisten tuotteiden lisäksi” ei voida nimittäin ymmärtää siten, että sillä on tarkoitus jättää näiden säännösten soveltamisalan ulkopuolelle tuotteet, jotka ovat mainittujen direktiivien 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai ”energiatuotteita”.

35 Sen sijaan ilmaisulla ”lisäksi” ei sen yleismerkityksen mukaisesti ole tarkoitus sulkea mitään ulkopuolelle vaan päinvastoin lukea mukaan. Tämä tarkoitus käy ilmi useista direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisen virkkeen ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan eri kieliversioista (ks. esim. ranskankielinen ”outre”, saksankielinen ”neben”, espanjankielinen ”además”, italiankielinen ”oltre”, hollanninkielinen ”naast”, portugalinkielinen ”para além” ja englanninkielinen ”in addition to”).

36 Tästä seuraa, että ilmaisulla ”edellä 1 kohdassa tarkoitettujen valmisteveron alaisten tuotteiden lisäksi” direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisessä virkkeessä ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisessa alakohdassa on tarkoitus nimenomaisesti sisällyttää niiden säännösten soveltamisalaan kaikki tuotteet, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään tai käytetään moottoripolttoaineina tai niiden lisäaineina tai tilavuutta lisäävinä aineina, mukaan lukien tuotteet, jotka ovat näissä direktiiveissä tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai ”energiatuotteita”.

37 Mainittujen direktiivien 2 artiklan sanamuodon tällaista tulkintaa ei voida kyseenalaistaa sillä, että siitä seuraa direktiivin 92/81 2 artiklan 2 kohdassa ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisessä alakohdassa säädetyn verotusvelvollisuuden toistaminen sellaisten kivennäisöljyjen ja energiatuotteiden osalta, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään tai käytetään moottoripolttoaineina. Tällainen kyseisten direktiivien säännösten osittainen toistaminen, niin valitettavaa kuin se onkin, selittyy nimittäin direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisen virkkeen ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan, joissa asetetaan verotusvelvollisuuden alaisiksi ominaisuuksiltaan erilaisia tuotteita, luonteella eli sillä, että niillä on tarkoitus kattaa muiden säännösten soveltamisalan ulkopuolelle jäävät tilanteet.

38 Toiseksi direktiivin 92/81 ja direktiivin 2003/96 yleisestä rakenteesta ja tarkoituksesta on todettava, että näillä direktiiveillä on niiden 1 artiklan mukaisesti tarkoitus luoda kivennäisöljyjen ja energiatuotteiden yhdenmukaistettu verotusjärjestelmä.

39 Pääasiassa kyseessä olevien kaltaisten moottoripolttoaineen lisäaineiden jättämisestä direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisen virkkeen ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan soveltamisalan ulkopuolelle seuraisi epäjohdonmukainen tai jopa järjenvastainen lopputulos, jonka mukaan nämä lisäaineet, jotka ovat kivennäisöljyjä tai energiatuotteita, eivät kuuluisi näissä säännöksissä säädetyn verotusvelvollisuuden piiriin, vaikka on riidatonta, että moottoripolttoaineen lisäaineet, jotka eivät ole kivennäisöljyjä tai energiatuotteita, kuuluvat tämän velvollisuuden piiriin mainittujen säännösten nojalla.

40 Sen sijaan yhteisön lainsäätäjä on itse asiassa tarkoittanut rinnastaa moottoripolttoaineisiin niihin lisätyt lisäaineet niiden ominaisuuksista huolimatta ja pelkästään sillä perusteella, että ne on lisätty mainittuihin moottoripolttoaineisiin, jotta ne kuuluisivat samaan verotusjärjestelmään kuin viimeksi mainitut.

41 Tältä osin on lisäksi todettava, kuten Italian ja Yhdistyneen kuningaskunnan hallitukset huomauttivat, että kun moottoripolttoaineeseen lisätään lisäainetta, moottoripolttoainetta ei ole ei ole enää mahdollista erottaa siihen sekoittuneesta lisäaineesta ilman yksityiskohtaisen kemiallisen analyysin suorittamista. Jos moottoripolttoaineen lisäaineita ei verotettaisi moottoripolttoaineena, kuten Afton väittää, tästä seuraisi näin ollen väärinkäytöksen vaara, sillä tarkastuksista tulisi vähintäänkin vaikeampia, koska jokaisessa yksittäistapauksessa olisi tarpeen eritellä seoksen sisältö, jotta tiedettäisiin moottoripolttoaineen ja lisäaineen osuudet seoksessa.

42 Näin ollen direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisestä virkkeestä ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisesta alakohdasta sekä näiden kahden direktiivin yleisestä rakenteesta ja tarkoituksesta seuraa, kuten kaikki hallitukset ovat yhteisöjen tuomioistuimelle esittämissään kirjallisissa huomautuksissaan väittäneet sekä kuten komissio on väittänyt, että mainittujen säännösten on tarkoitus koskea kaikkia tuotteita, joita käytetään lisäaineina, siitä riippumatta, ovatko ne kyseisissä direktiiveissä tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai ”energiatuotteita”.

43 Tätä päätelmää ei voida kyseenalaistaa direktiivin 92/81 8 artiklan 1 kohdan a alakohdan ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 4 kohdan b alakohdan säännöksillä, joiden mukaan kivennäisöljyt ja energiatuotteet, joita käytetään muutoin kuin moottori- tai lämmityspolttoaineina, on vapautettava yhdenmukaistetusta valmisteverosta tai jätettävä direktiivin 2003/96 soveltamisalan ulkopuolelle. Kyseisten säännösten soveltamisella pääasiassa kyseessä olevan kaltaisiin moottoripolttoaineen lisäaineisiin, jotka nimenomaisesti kuuluvat verotusvelvollisuuden piiriin direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohdan ensimmäisen alakohdan ensimmäisen virkkeen ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 kohdan toisen alakohdan nojalla, estettäisiin nimittäin viimeksi mainittujen säännösten kaikki tehokas vaikutus (ks. analogisesti asia C-346/97, Braathens, tuomio 10.6.1999, Kok. 1999, s. I-3419, 24 ja 25 kohta sekä asia C-437/01, komissio v. Italia, tuomio 25.9.2003, Kok. 2003, s. I-9861, 31–33 kohta).

44 Näin ollen neljään ensimmäiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 92/81 2 artiklan 3 kohtaa ja 8 artiklan 1 kohtaa on 31.12.2003 päättyvän ajanjakson osalta ja direktiivin 2003/96 2 artiklan 3 ja 4 kohtaa on ajanjakson 1.1.–31.10.2004 osalta tulkittava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaiset moottoripolttoaineen lisäaineet, jotka ovat ensiksi mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai jälkimmäisen direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”energiatuotteita” mutta joita ei ole tarkoitettu käytettäviksi tai joita ei myydä tai käytetä moottoripolttoaineina, kuuluvat mainituissa direktiiveissä säädettyyn verotusjärjestelmään.

45 Kun otetaan huomioon tämä vastaus, ennakkoratkaisupyynnön esittäneen tuomioistuimen esittämään viidenteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

Oikeudenkäyntikulut

46 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

Kivennäisöljyjen valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/81/ETY, sellaisena kuin se muutettuna 22.12.1994 annetulla neuvoston direktiivillä 94/74/EY, 2 artiklan 3 kohtaa ja 8 artiklan 1 kohtaa on 31.12.2003 päättyvän ajanjakson osalta ja energiatuotteiden ja sähkön verotusta koskevan yhteisön kehyksen uudistamisesta 27.10.2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/96/EY 2 artiklan 3 ja 4 kohtaa on ajanjakson 1.1.–31.10.2004 osalta tulkittava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaiset moottoripolttoaineen lisäaineet, jotka ovat ensiksi mainitun direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”kivennäisöljyjä” tai jälkimmäisen direktiivin 2 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuja ”energiatuotteita” mutta joita ei ole tarkoitettu käytettäviksi tai joita ei myydä tai käytetä moottoripolttoaineina, kuuluvat mainituissa direktiiveissä säädettyyn verotusjärjestelmään.

Allekirjoitukset