

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

VERICA TRSTENJAK

27 päivänä helmikuuta 2007¹

I Johdanto

1. Hovrätten för Övre Norrland (Ruotsi) on ennakkoratkaisupyynnöllään esittänyt yhteisöjen tuomioistuimelle neljä kysymystä, jotka koskevat valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY², sellaisena kuin se on 14.12.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/108/ETY³ muutettuna, 7 artiklan 4 kohdan ja 9 artiklan 3 kohdan tulkintaa (jäljempänä direktiivi).

2. Fredrik Granbergiä syytetään siitä, että hän on tuonut Ruotsiin kolmessa pakettiauton tavaratilaan sijoitetussa säiliössä 3 000 litraa Suomesta omaan käyttöönsä hankkimaa Suomesta peräisin olevaa polttoöljyä noudattamatta Ruotsin oikeudessa vahvistet-

tuja vaatimuksia, joilla pyritään turvaamaan valmisteveron maksaminen Ruotsissa.

II Sovellettava yhteisön oikeus

3. Direktiivin viidennessä, kuudennessa ja seitsemännessä perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”[T]uotteen luovuttaminen, hallussapito luovutettavaksi tai osoittaminen itsenäistä taloudellista toimintaa harjoittavan elinkeinonharjoittajan tarpeisiin taikka julkisoikeudellisen laitoksen tarpeisiin muussa kuin siinä jäsenvaltiossa, jossa tuote luovutetaan kulutukseen, aiheuttaa valmisteverosaatavan syntymisen tässä toisessa jäsenvaltiossa,

yksityishenkilöiden omiin tarpeisiinsa hankkimia ja itse kuljettamia valmisteveron alaisia tuotteita on verotettava siinä jäsenvaltiossa, jossa nämä tuotteet hankitaan,

1 – Alkuperäinen kieli: ranska.

2 – EYVL L 76, s. 1.

3 – EYVL L 390, s. 124.

sen toteamiseksi, ettei valmisteveron alaisten tuotteiden hallussapito liity henkilökohtaisiin vaan kaupallisiin tarkoituksiin, jäsenvaltioiden on otettava huomioon tietyt perusteet”.

4. Direktiivin 7 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jos valmisteveron alaisia tuotteita, jotka on jo luovutettu kulutukseen yhdessä jäsenvaltiossa, pidetään hallussa kaupallisiin tarkoituksiin toisessa jäsenvaltiossa, valmisteverot on kannettava siinä jäsenvaltiossa, jossa näitä tuotteita pidetään hallussa.

--

4. Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen tuotteiden on liikuttava eri jäsenvaltioiden alueiden välillä saateasiakirjalla, jossa mainitaan 18 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun asiakirjan pääkohdat. Tämän asiakirjan muoto ja sisältö on määriteltävä tämän direktiivin 24 artiklassa tarkoitettua menettelyä noudattaen.

--

5. Direktiivin 8 artiklassa säädetään seuraavaa:

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

6. Direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”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.”

III Asiaa koskevat Ruotsin oikeuden säännökset

7. Energiaverolain (lagen om skatt på energi, jäljempänä LSE) 4 luvun 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Energiaveron suorittamiseen velvollinen on – –

5. henkilö, joka – – tuo tai vastaanottaa polttoainetta, joka on peräisin jostakin toisesta Euroopan yhteisön jäsenvaltiosta”.

8. LSE:n 4 luvun 1 a §:ssä säädetään poikkeuksesta tähän 5 momenttiin:

”Veroa ei tarvitse maksaa 1 §:n 5 momentin nojalla – –

moottoripolttoaineista, jotka on tuotu yksityistä käyttöä varten Ruotsiin ajoneuvon taikka meri- tai lentoaluksen polttoainesäiliössä tai enintään 10 litran vetoisissa varakanistereissa”.

9. Muun muassa alkoholituotteiden-, tupakkavalmisteiden ja kivennäisöljytuotteiden kuljetukseen sovellettavasta valmisteverovonnasta annetun lain (lagen om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och mineraloljeprodukter, jäljempänä LPK) 1 luvun 6 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Valmisteveronalaista tavaraa saadaan kuljettaa ainoastaan, jos 2 §:ssä tai 5 a §:ssä tarkoitetut saateasiakirjaa, [valmisteveron maksamiselle asetettua] vakuutta, asetettua vakuutta koskevaa näyttöä ja ilmoitusvelvollisuutta koskevat vaatimukset on täytetty.”

10. LPK:n 5 luvun 1 §:n mukaan henkilö, joka tahallaan tuo LPK:n 1 luvun 6 §:n vastaisesti valmisteveron alaisia tavaroita Ruotsiin Euroopan yhteisön valmisteveroalueeseen kuuluvasta valtiosta ja vaikeuttaa näin vakavasti viranomaisten tavarankuljetuksiin kohdistuvien verotarkastusten suorittamista, voidaan tuomita valmisteveronalaisen tavaroiden luvattomasta kuljetuksesta vankeuteen enintään kahdeksi vuodeksi. Jos lainvastainen teko katsotaan vähäiseksi, voidaan tekijälle määrätä sakko.

IV Oikeudenkäynti pääasiassa ja ennakkoratkaisukysymykset

11. Ruotsin viranomaiset syyttävät Granbergiä siitä, että hän on tuonut Ruotsiin 7.12.2003 3 000 litraa Suomesta peräisin olevaa lämmitysöljyä ilmoittamatta kyseessä olevan tavarankuljetusta ensin veroviranomaisille, asettamatta vakuutta syntyneen verosaatavan suorittamisesta, ilman saateasiakirjaa ja näyttöä vakuuden asettamisesta.

12. Tavara kuljetettiin pakettiauton tavaratilassa kolmessa 1 000 litran vetoisessa säiliössä. Lämmitysöljyä käytettiin Granbergin asuintalon ja autotallin lämmitykseen, eli se oli tarkoitettu hänen omaan käyttöönsä.

13. Granberg on myöntänyt tapahtuneet tosiseikat mutta kieltänyt syyllistyneensä lainvastaiseen tekoon.

14. Haparanda tingsrätt (Haaparannan käräjäoikeus) totesi 4.5.2004 antamallaan tuomiolla Granbergin syyllistyneen valmisteveronalaisten tavaroiden luvattomaan kuljetukseen. Granberg valitti tästä tuomiosta Hovrätten för Övre Norrlandiin.

15. Hovrätten katsoi, että asiassa sovellettavat kansalliset säännökset olivat LPK ja LSE. LPK:n rikkominen voi johtaa rikosoikeudellisiin seuraamuksiin. LPK:ssa viitataan direktiiviin.

16. Hovrätten för Övre Norrland päätti tämän johdosta lykätä asian ratkaisua ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

"1) Seuraako direktiivin – – 9 artiklan 3 kohdasta, että jäsenvaltiolla on mahdollisuus yleisesti jättää lämmitysöljy direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle, siten, että jäsenvaltio voi säätää, että yksityishenkilö, joka on itse hankkinut lämmitysöljyä omaan käyttöönsä toisesta jäsenvaltiosta, jossa se oli luovutettu kulutukseen, ja kuljettanut sen itse määräjäsenvaltioon, on velvollinen maksamaan valmisteveron viimeksi mainitussa valtiossa lämmitysöljyn kuljetustavasta riippumatta?

2) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko direktiivin 9 artiklan 3 kohta yhteensopiva perustamissopimuksessa vahvistettujen tavaroiden vapaata liikkuvuutta koskevien peruseriaatteiden ja suhteellisuusperiaatteen kanssa, kun otetaan huomioon, että direktiivin 9 artiklan 3 kohdan tavoitteena on saada yksityishenkilöt

luopumaan kivennäisöljyjen kuljetuksesta säätämällä poikkeuksesta yleiseen periaatteeseen, jonka mukaan, kun on kyse tavaroista, joita yksityishenkilöt hankkivat omaan käyttöön ja joiden kuljetuksesta ne itse vastaavat, kannetaan valmistevero siinä jäsenvaltiossa, josta tavarat hankitaan? Onko tällainen tavoite yhteensopiva sen direktiivin oikeusperustan kanssa, johon neuvosto on vedonnut, vai onko direktiivin 9 artiklan 3 kohta pätemätön?

3) Jos ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, onko se, että yksityishenkilö on kuljettanut pakettiauton tavaratilassa 3 000 litraa lämmitysöljyä kolmessa niin sanotussa IBC-kontissa, jotka voidaan sellaisenaan hyväksyä vaarallisten tavaroiden, muun muassa nesteiden, ammattimaiseen kuljetukseen, direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettu poikkeuksellinen kuljetustapa?

4) Onko direktiivin 7 artiklan 4 kohdan kanssa yhteensopivaa se, että jäsenvaltion lainsäädännössä säädetään, että yksityishenkilöllä, joka on hankkinut itse omaan käyttöön lämmitysöljyä toisesta jäsenvaltiosta, jossa kyseinen öljy on luovutettu kulutukseen, ja kuljettanut sen itse määräjäsenvaltioon direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoi-

tettua poikkeuksellista kuljetustapaa noudattaen, on velvollisuus asettaa vakuus valmisteveron maksamisesta ja pitää mukanaan yksinkertaistettua saateasiakirjaa ja näyttöä tällaisen vakuuden asettamisesta?”

17. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin toteaa lisäksi, että sen käsiteltävänä on parhaillaan kuusi vastaavanlaista tapausta.

V Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

18. Kirjallisia huomautuksia ovat esittäneet Ruotsin, Kreikan, Italian ja Puolan hallitukset sekä Euroopan unionin neuvosto ja Euroopan yhteisöjen komissio. Granberg esitti oman näkemyksensä suullisesti asiassa pidetyssä istunnossa.

A Ensimmäinen kysymys

19. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin kysyy, voidaanko direktiivin 9 artiklan 3 kohdan nojalla jättää direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle kaikki yksi-

tyishenkilön jäsenvaltiosta toiseen suorittamat, henkilön omiin tarpeisiin hankitun lämmitysöljyn kuljetukset ja edellyttää siten valmisteveron maksamista siinä jäsenvaltiossa, jossa kyseinen tuote kulutetaan.

20. Puolan hallituksen, neuvoston ja komission mukaan direktiivin 9 artiklan 3 kohta ei anna tähän yleistä mahdollisuutta.

21. Komissio esittää, että vain silloin, kun on kyse poikkeuksellisesta kuljetustavasta, voidaan valmistevero kantaa määräjäsenvaltiossa. Sitä vastoin, jos kuljetustapaa voidaan pitää tavanomaisena, ei valmisteveroa voida kantaa määräjäsenvaltiossa. Direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettut ”poikkeukselliset kuljetustavat” kattavat komission mukaan kaikki kuljetukset tiettyjä erikseen yksilöityjä kuljetustapoja lukuun ottamatta. Säännöksen toisessa virkkeessä täsmennetään, että siinä olevaa poikkeusta ei sovelleta silloin, kun polttoaine kuljetetaan ajoneuvon polttoainesäiliössä, tai silloin, kun se kuljetetaan asianmukaisissa varapolttoainesäiliöissä. Kolmas tilanne, josta esillä olevassa asiassa on kysymys, koskee ”nestemäisten lämmityspolttoaineiden kuljetusta muutoin kuin ammattimaisten elinkeinonharjoittajien puolesta käytettävissä säiliöautoissa”.

22. Neuvosto lisää tähän, että koska direktiivin 9 artiklan 3 kohta on poikkeus

8 artiklassa vahvistetusta pääsäännöstä, on sitä tulkittava suppeasti. Jos yhteisön lainsäätäjää olisi halunnut sallia kaikkien yksityisten suorittamien kivennäisöljykuljetusten sulkeamisen 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle, olisi se ilmaissut tämän selvästi. Tällaisessa tapauksessa direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa ei neuvoston mukaan olisi toista virkettä vaan siinä säädettäisiin seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat myös säätää, että hankittaessa kivennäisöljyjä, jotka on jo luovutettu kulutukseen toisessa jäsenvaltiossa, valmisteverosaatava syntyy jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu, jos yksityishenkilöt kuljettavat nämä tuotteet.”

23. Ruotsin, Kreikan ja Italian hallitukset katsovat sitä vastoin, että jäsenvaltiot voivat sulkea kaikki yksityisten suorittamat kivennäisöljykuljetukset direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle ja tehdä näitä tuotteita koskevan valmisteveron kantamisen mahdolliseksi määräjäsenvaltiossa.

24. Ruotsin hallituksen mukaan direktiivin 9 artiklan 3 kohdan sanamuoto ei salli millään tavoin yksityiselle mahdollisuutta kuljettaa kivennäisöljyjä poikkeuksellisella kuljetustavalla, koska yksityishenkilö ei voi kuljettaa tällaista tuotetta säiliöautoissa

ammattimaisen elinkeinonharjoittajan puolesta, mikä merkitsee, että jäsenvaltioilla on halutessaan mahdollisuus sulkea tämä tuote direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle.

25. Nämä kolme hallitusta esittävät tämän lisäksi, että tämä mahdollisuus perustuu kivennäisöljyjen erityispiirteisiin; yksityishenkilöiden ei pitäisi yleensä kuljettaa niitä turvallisuus- ja luonnonsuojeluun liittyvistä syistä.

B Toinen kysymys

26. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin kysyy siltä varalta, että ensimmäiseen kysymykseen vastataan myöntävästi, onko direktiivin 9 artiklan 3 kohta yhteensopiva tavaroiden vapaan liikkuvuuden periaatteen ja suhteellisuusperiaatteen kanssa ja onko tavoite estää yksityisiä kuljettamasta kivennäisöljyjä kantamalla valmistevero direktiivin 8 artiklassa vahvistetusta pääsäännöstä poiketen siinä jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu, yhteensopiva direktiivin oikeusperustan kanssa.

27. Komissio katsoo kysymyksen ensimmäisen osan osalta erityisesti, että direktiivin 9 artiklan 3 kohta on tavaroiden vapaan liikkuvuuden periaatteen mukainen, ja viittaa tältä osin asiassa *De Danske Bilimportører* 17.6.2003 annetun tuomion⁴ 32 kohtaan, jonka mukaan ”on muistettava, että EY 28 artiklan soveltamisalaan eivät kuulu muissa erityismääräyksissä tarkoitettujen kaupan esteet ja että EY 23 ja EY 25 sekä EY 90 artiklassa tarkoitettujen veronluonteisten tai vaikutuksiltaan tullia vastaavien kaupan esteiden ei kuulu EY 28 artiklassa olevan kiellon piiriin”. Komissio toteaa edelleen, ettei direktiivin 9 artiklan 3 kohta vaaranna tavaroiden vapaata liikkuvuutta, koska – kuten ensimmäiseen kysymykseen annetussa vastauksessa todettiin – se sallii yksityisten kuljettaa omiin tarpeisiinsa lämmitysöljyä valmisteverovapaasti ”muuta kuin poikkeuksellista kuljetustapaa” noudattaen.

28. Hovrätten för Övre Norrland esittää ennakkoratkaisupyynnössä muotoilemansa kysymyksen toisen osan yhteydessä, että direktiivissä viitataan muun muassa EY 93 artiklaan,⁵ jossa ei sen näkemyksen mukaan valtuuteta sellaisten lainsäädäntö-

4 – C-383/01 (Kok. 2003, s. I-6065).

5 – Tämä määräys on muotoiltu seuraavasti: ”Neuvosto antaa yksimielisesti komission ehdotuksesta sekä Euroopan parlamenttia ja talous- ja sosiaalikomiteaa kuultuaan säännökset liikevaihtoveroja, valmisteveroja ja muita välillisiä veroja koskevan lainsäädännön yhdenmukaistamisesta siltä osin kuin yhdenmukaistaminen on tarpeen sisämarkkinoiden toteuttamisen ja toiminnan varmistamiseksi 14 artiklassa mainitussa määräajassa.”

toimien toteuttamiseen, joiden tarkoituksena on kuljetusten turvallisuuden parantaminen, vaikka komission kertomuksen mukaan direktiivin 9 artiklan 3 kohdalla pyritään estämään yksityishenkilöiden suorittamiin kivennäisöljykuljetuksiin liittyvät riskit.⁶ Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuimien kysyy tämän johdosta, onko kyseessä oleva säännös pätevä.

29. Kreikan ja Italian hallitusten sekä neuvoston mukaan direktiivin 9 artiklan 3 kohta on pätevä. Vaikka direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa ehkä otetaankin huomioon kuljetusten turvallisuuteen liittyvät vaatimukset, on tätä pidettävä niiden mukaan vain liitännäisenä tavoitteena suhteessa direktiivin pääasialliseen verotukselliseen päämäärään. Oikeuskäytännön mukaan säännös on perustettava oikeusperustalle, joka liittyy säännöksen ensisijaiseen päämäärään.

30. Ruotsin ja Kreikan hallitukset esittävät, että valmisteverodirektiivillä toteutettu verotuksen yhdenmukaistaminen on vain osittainen. Pääasiallisesti direktiivissä vain luokitellaan tuotteet tiettyjen objektiivisten tekijöiden perusteella, määritellään valmisteveron kantamisedellytykset, järjestetään valmisteveronalaisten tuotteiden liikkumista koskevat säännökset, vahvistetaan valmisteveron perusta ja vähimmäisverokannat.

6 – Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin viittaa komission kertomukseen Euroopan parlamentille, neuvostolle sekä Euroopan talous- ja sosiaaliskomitealle direktiivin 92/12 7–10 artiklan soveltamisesta (KOM(2004) 227 lopullinen).

C Kolmas kysymys

31. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin kysyy sen varalta, että ensimmäiseen kysymykseen vastataan kieltävästi, voidaanko direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettuna poikkeuksellisenä kuljetustapana pitää sitä, kun yksityinen kuljettaa 3 000 litraa lämmitysöljyä kolmessa paketti-autoon lastatussa säiliössä?

32. Puolan hallitus, neuvosto ja komissio katsovat, että tällainen kuljetustapa on poikkeuksellinen. Ruotsin ja Kreikan hallitukset eivät ole katsooneet tarpeelliseksi vastata tähän kysymykseen edellisiin kysymyksiin jo antamiensa vastausten johdosta. Granberg ei ole lausunut tältä osin mitään.

D Neljäs kysymys

33. Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin kysyy, voiko jäsenvaltio direktiivin 7 artiklan 4 kohdan nojalla vaatia yksityistä, joka kuljettaa jäsenvaltiosta toiseen lämmitysöljyä omiin tarpeisiinsa poikkeuksellista kuljetustapaa noudattaen, asettamaan vakuuden valmisteveron maksamisesta ja pitämään kuljetuksen aikana mukanaan yksinkertaisesti saateasiakirjaa.

34. Komissio esittää, että direktiivin 7 artiklan 1 kohta, jossa määritellään tuotteet, joihin sovelletaan 7 artiklan 4 kohtaa, koskee ainoastaan tuotteita, joita pidetään hallussa ”kaupallisiin tarkoituksiin”. Tämän vuoksi direktiivin 7 artiklan 4 kohtaa ei sovelleta tuotteisiin, jotka on hankittu omiin tarpeisiin.

35. Komissio viittaa lisäksi asiassa EMU Tabac ym. 2.4.1998 annetun tuomion⁷ 23 kohtaan, jonka mukaan ”kolmannelta, viidenneltä, kuudenneltä ja yhdenkymmenestätoista perustelukappaleesta käy ilmi, että direktiivissä erotetaan toisaalta sellaiset tavarat, joita pidetään hallussa kaupallisiin tarkoituksiin ja joiden kuljetukseen vaaditaan saateasiakirjat, sekä toisaalta tavarat, joita pidetään hallussa henkilökohtaisia tarpeita varten”.

36. Komissio toteaa lisäksi, että vaikka jäsenvaltio, jolla on oikeus kantaa valmistevero direktiivin 9 artiklan 3 kohdan nojalla, voi käyttää valvontakeinoja varmistaakseen sen, että valmistevero on todella suoritettu, ei tätä oikeutta voida johtaa direktiivin 7 artiklan 4 kohdasta.

37. Ruotsin ja Puolan hallitusten mukaan taas direktiivin 9 artiklan 3 kohdasta käy ilmi, että kaikki poikkeukselliset kuljetukset on

katsottava suoritetuiksi kaupallisiin tarkoituksiin. Nämä hallitukset katsovat, että yksityisten ei pitäisi kuljettaa lämmitysöljyä, minkä vuoksi kaikki lämmitysöljyn kuljetukset, silloinkin kun kuljetuksen suorittaa yksityinen omiin tarpeisiinsa, on katsottava luonteeltaan kaupallisiksi ja näin direktiivin 7 artiklan 4 kohdassa vahvistettujen veloitteiden alaisiksi.

VI Alustavia huomioita

38. Kivennäissöljyjen valmisteveron yhdenmukaistaminen on ollut erittäin hankalaa sekä siksi, että näillä tuotteilla on huomattava taloudellinen merkitys jäsenvaltioiden taloudelle, että siksi, että nämä tuotteet (benssiini, dieselöljy, lämmitysöljy, keroseniini jne.) liittyvät kiinteästi ja olennaisella tavalla muihin toimintapolitiikkoihin.

39. Kivennäissöljyjen valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun direktiivin 92/81/ETY rinnalla⁸ direktiivillä, josta esillä olevassa asiassa on kyse, vahvistetaan erilliset säännökset valmisteveronalaisten tuotteiden kaupan verotuksen järjestämiseksi alueella, jossa ei ole sisärajoja.

7 – C-296/95 (Kok. 1998, s. I-1605).

8 – EYVL L 316, s. 12.

40. Direktiivin 8 artiklassa vahvistetaan yleinen periaate, jonka mukaan yksityisen omiin tarpeisiinsa hankkimien ja itse kuljettamien tuotteiden valmistevero kannetaan jäsenvaltiossa, josta tuote hankitaan.

roiden vapaata liikkuvuutta¹⁰ tavalla, jota ei ennen direktiiviä ollut olemassa ja jota ei enää tämän kohdan poistamisen jälkeen olisi olemassa.

41. Direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa jäsenvaltioille jätetään mahdollisuus poiketa tietyin edellytyksin tästä periaatteesta säätämällä valmisteveron kantamisesta siinä jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu.

VII Arviointi

A Ensimmäinen kysymys

42. Tämä säännös saatettaisiin komission aloitteesta kuitenkin poistaa.⁹

44. Ensimmäiseen kysymykseen annettava vastaus edellyttää direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa käytettyjen ilmaisujen huolellista tarkastelua suhteessa sitä edeltävään direktiivin 8 artiklaan, jossa säädetään siitä, että yksityishenkilöiden omiin tarpeisiinsa hankkimien ja itse kuljettamien tuotteiden "valmistevero kannetaan siinä jäsenvaltiossa, josta tuotteet hankitaan".

43. Tällä hetkellä voimassa olevan positiivisen oikeuden perusteella on direktiivin 9 artiklan 3 kohtaa kuitenkin sovellettava sanamuodon mukaisesti, siinäkin tapauksessa, että sen soveltaminen jarruttaisi tava-

45. Direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa on säädetty direktiivin 8 artiklan soveltamiseen poikkeus, jonka mukaan "jäsenvaltiot voivat myös säätää, että hankittaessa kivennäisöljyjä, jotka on jo luovutettu kulutukseen

9 – Ehdotus neuvoston direktiivin 92/12 muuttamisesta (KOM (2004) 227 lopullinen). Ehdotuksessa todetaan seuraavaa: "Poistetaan 9 artiklan 3 kohta. Komissio ei ole vakuuttunut tarpeesta ylläpitää verosäännöstä, jolla jäsenvaltioiden sallitaan poiketa yksityishenkilöiden suorittamiin kuljetuksiin sovellettua vapaan liikkuvuuden periaatteesta. Jos kivennäisöljyjen kuljetukseen voi liittyä turvallisuusongelma, turvautuminen mainitusta periaatteesta poikkeavaan säännökseen ei ole sellainen toimenpide, joka toisi ongelmaan oikeudellisesti tyydyttävän ratkaisun. Hyvin tiukkojen turvallisuussääntöjen soveltaminen kivennäisöljyjen kuljetukseen kansallisen tai yhteisön lainsäädännön perusteella on seikka, joka on pidettävä täysin erillään tällaiseen liikkumiseen sovellettavasta verotusperiaatteesta. Jos kyseisiä sääntöjä ei noudatettaisi, rikkomus olisi todettava, mutta tällä toteamisella ei voisi missään tapauksessa olla minkäänlaista vaikutusta valmisteveroon".

10 – Näin erityisesti kun yksityishenkilöltä, joka on suorittanut direktiivin 8 artiklan nojalla valmisteveron jäsenvaltiossa, josta tuote on hankittu, voitaisiin vaatia valmisteveroa jäsenvaltiossa, jossa kulutus on tapahtunut, ja koska yksityinen olisi direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitetussa tilanteessa, tällaiseen henkilöön ei voitaisi soveltaa kahdenkertaisen verotuksen välttämiseksi direktiivin 22 artiklassa säädettyä veron palauttamista, sillä tämän artiklan mukaan tämä mahdollisuus on olemassa vain erittäin rajatuin edellytyksin "ainoastaan ansiotoimintaa harjoittavan elinkeinonharjoittajan pyynnöstä".

toisessa jäsenvaltiossa, valmisteverosaatava syntyy jäsenvaltiossa, jossa kulutus tapahtuu, jos yksityishenkilöt tai muut näiden puolesta kuljettavat nämä tuotteet poikkeuksellisilla kuljetustavoilla”.¹¹

46. Tässä 9 artiklan 3 kohdassa määritellään lisäksi poikkeuksellisen kuljetustavan käsitteen, että ”poikkeuksellisenä kuljetustapana on pidettävä moottoripolttoaineiden kuljetusta muutoin kuin ajoneuvojen polttoainesäiliöissä tai asianmukaisissa varapolttoainesäiliöissä sekä nestemäisten lämmityspolttoaineiden kuljetusta muutoin kuin ammattimaisten elinkeinonharjoittajien puolesta käytettävissä säiliöautoissa”.

47. Direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa annetaan siis tavanomaisen kuljetustavan vastakohtaismääritelmä. Tavanomaisena kuljetuksena voidaan pitää näin yhtäältä polttoaineen kuljetusta ajoneuvojen polttoainesäiliöissä tai asianmukaisissa varapolttoainesäiliöissä ja toisaalta nestemäisten lämmityspolttoaineiden kuljetusta ammattimaisten elinkeinonharjoittajien puolesta käytettävissä säiliöautoissa.

48. Kuljetukset, jotka eivät sovi tavanomaisen kuljetustavan käsitteen alaan, ovat poikkeuksellisia kuljetustapoja.

49. Koska lainsäätäjä on säättänyt poikkeuksellista kuljetustapaa koskevasta edellytyksestä¹² antaakseen jäsenvaltioille mahdollisuuden poiketa valmisteverosaatavan syntypaikkaa koskevasta yleisestä periaatteesta, on selvää, että lainsäätäjä on tarkoittanut tämän mahdollisuuden olevan olemassa ainoastaan poikkeuksellisten kuljetustapojen osalta. Tätä jo muutoin itsestään selvää näkemystä tukee vielä sekin, että lainsäätäjä on määritellyt sen, mitä tilanteita poikkeuksellisen kuljetustavan käsitteen on katsottava kattavan.

50. Ruotsin hallitus esittää, ettei yksityishenkilö voi kuljettaa missään tilanteessa lämmitysöljyä poikkeuksellista kuljetustapaa noudattaen, koska yksityishenkilö ei voi kuljettaa lämmitysöljyä ammattimaisten elinkeinonharjoittajien puolesta käytettävissä säiliöautoissa. Tämän johdosta se katsoo, että jäsenvaltiot voivat jättää kaikki yksityishenkilöiden suorittamat kivennäisöljykuljetukset direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle.

51. Tätä kantaa ei pitäisi hyväksyä, koska direktiivin 9 artiklan 3 kohta on poikkeus sen 8 artiklassa vahvistetusta pääsäännöstä ja sitä on tämän vuoksi tulkittava suppeasti.¹³

12 – Direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa täsmennetäänkin ”jos yksityishenkilöt tai muut näiden puolesta kuljettavat nämä tuotteet poikkeuksellisilla kuljetustavoilla”.

13 – Ks. mm. asia C-399/93, Oude Luttikhuis ym., tuomio 12.12.1995 (Kok. 1995, s. I-4515, 23 kohta); asia C-83/99, komissio v. Espanja, tuomio 18.1.2001 (Kok. 2001, s. I-445, 19 kohta) ja asia C-5/01, Belgia v. komissio, tuomio 12.12.2002 (Kok. 2002, s. I-11991, 56 kohta).

11 – Poikkeus vaikuttaa selvältä, ja sanonnan mukaan interpretatio cessat in claris.

52. Siinäkin tapauksessa, ettei yksityishenkilöllä olisi edes mahdollisuutta kuljettaa polttoöljyä tavanomaista kuljetustapaa noudattaen,¹⁴ olisi ensimmäiseen kysymykseen kuitenkin vastattava kieltävästi siten, että jäsenvaltiot eivät voi jättää polttoöljyä, kun on kyse yksityisen omiin tarpeisiinsa hankkimasta ja itse kuljettamasta polttoöljystä, direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle yleisellä säännöksellä, koska tämä on mahdollista vain silloin, kun on kyse poikkeuksellisesta kuljetustavasta.

B Toinen kysymys

53. Koska ensimmäiseen kysymykseen vastattiin kieltävästi, ei toiseen kysymykseen tarvinne vastata.

C Kolmas kysymys

54. Direktiivin 9 artiklan 3 kohdasta käy ilmi, että kaikkia nestemäisten lämmityspolttoaineiden kuljetuksia, joita ei suoriteta ”ammattimaisten elinkeinonharjoittajien puolesta käytettävissä säiliöautoissa”, on pidettävä poikkeuksellisena kuljetustapana.

14 – Tähän voidaan vielä lisätä, että esimerkiksi silloin, kun yksityishenkilö vuokraa säiliöauton kuljettajineen kuljettaamaan lämmitysöljyä, jonka henkilö on hankkinut omiin tarpeisiinsa, kuulunee tilanne tavanomaisen kuljetustavan käsitteen alaan.

55. Näin ollen vaikuttaa kiistattomalta, että kun yksityishenkilö kuljettaa 3 000 litraa lämmitysöljyä kolmessa pakettiautoon lastatussa säiliössä, on kyseessä direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettu poikkeuksellinen kuljetustapa.

D Neljäs kysymys

56. Kuten komissio on esittänyt, direktiivin 7 artiklan 1 kohdassa määritellään tuotteet, joihin direktiivin 7 artiklan 4 kohtaa sovelletaan. Kyseessä ovat ainoastaan sellaiset ”tuotteet, joita pidetään hallussa kaupallisiin tarkoituksiin”.

57. Yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut, että, kuten direktiivin viidennestä ja kuudennessa perustelukappaleesta käy ilmi, direktiivissä erotetaan toisistaan yhtäältä sellaiset tuotteet, joita pidetään hallussa kaupallisiin tarkoituksiin ja joiden kuljetukseen vaaditaan saateasiakirjat, sekä toisaalta tuotteet, joita pidetään hallussa henkilökohtaisiin tarkoituksiin ja joiden kuljetus ei edellytä asiakirjoja.¹⁵

15 – Asia C-5/05, Joustra, tuomio 23.11.2006 (Kok. 2006, s. I-11075, 28 kohta).

58. Direktiivin 7 artiklan 4 kohta ei siis näytä koskevan tuotteita, jotka on hankittu omiin tarpeisiin, eikä sitä näin pitäisi voida käyttää oikeusperusteena jäsenvaltion vaatimukselle, jonka mukaan on asetettava vakuus valmisteveron maksamisesta ja pidettävä mukana tämän asettamista koskevaa näyttöä kuljetusten aikana.

VIII Ratkaisuehdotus

59. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että yhteisöjen tuomioistuin vastaa Hovrätten för Övre Norrlandin kysymyksiin seuraavasti:

- 1) Valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY, sellaisena kuin se on muutettuna 14.12.1992 annetulla neuvoston direktiivillä 92/108/ETY, 9 artiklan 3 kohdassa ei anneta jäsenvaltioille mahdollisuutta jättää polttoöljyä direktiivin 8 artiklan soveltamisalan ulkopuolelle yleisesti sovellettavalla säännöksellä siten, että jäsenvaltio voisi säätää, että yksityishenkilö, joka on itse hankkinut lämmitysöljyä omiin tarpeisiinsa toisesta jäsenvaltiosta, jossa tämä tavara oli luovutettu kulutukseen, ja kuljettanut sen itse määräjäsenvaltioon, on velvollinen maksamaan valmisteveron viimeksi mainitussa valtiossa lämmitysöljyn kuljetustavasta riippumatta.
- 2) Koska ensimmäiseen kysymykseen vastattiin kieltävästi, ei toiseen kysymykseen tarvitse vastata.

- 3) Se, että yksityishenkilö kuljettaa 3 000 litraa lämmitysöljyä pakettiauton tavaratilaan lastatuissa kolmessa säiliössä, on direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettu poikkeuksellinen kuljetustapa.

- 4) Direktiivin 7 artiklan 4 kohtaa ei sovelleta tilanteeseen, jossa yksityishenkilö on hankkinut omiin tarpeisiinsa lämmitysöljyn jäsenvaltiosta, jossa kyseinen tuote on luovutettu kulutukseen, ja kuljettanut sen itse määräjäsenvaltioon direktiivin 9 artiklan 3 kohdassa tarkoitettulla poikkeuksellisella kuljetustavalla.